

ESPECIALIZACIÓN EN TRIBUTACIÓN

TRABAJO INTEGRADOR FINAL

Agencias Oficiales de Lotería en la Provincia de Buenos Aires



Tesista: Cr. Mora, Camila.
Director: Cr. Del Moro, Marcelo.

La Plata, mayo de 2018.

Índice de contenidos

1. INTRODUCCIÓN.....	1
2. DESCRIPCION DE LA ACTIVIDAD	1
2.1. PERMISOS OFICIALES Y SU OTORGAMIENTO.....	4
3. TRATAMIENTO IMPOSITIVO A NIVEL NACIONAL.....	10
3.1. REGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES	10
3.2. IMPUESTO A LAS GANANCIAS	13
3.2.1. CASO PARTICULAR: VENTA DEL LEGAJO DE AGENCIERO.....	21
3.3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	22
3.4. REGIMEN RESOLUCION GENERAL N° 2616/2009 – Pasibilidad de retención.....	26
3.5. IMPUESTO A LOS PREMIOS.....	29
3.6. PREVENCIÓN DE LAVADO DE ACTIVOS Y FINANCIAMIENTO DEL TERRORISMO... 32	
4. TRATAMIENTO IMPOSITIVO A NIVEL PROVINCIAL.....	35
4.1. IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS	35
4.1.1. AGENTES DE RECAUDACIÓN.....	37
4.1.2. SISTEMA SUBE – Sistema Único de Boleto Electrónico.....	40
4.2. IMPUESTO A LOS SELLOS.....	42
4.3. CASO PARTICULAR: ACTIVIDAD ILÍCITA, APUESTAS CLANDESTINAS. SU GRAVABILIDAD	43
5. TRATAMIENTO IMPOSITIVO A NIVEL MUNICIPAL – La Plata.....	46
5.1. TASA DE PUBLICIDAD Y PROPAGANDA	46
5.2. TASA DE SEGURIDAD E HIGIENE	49
6. REGIMEN DE INFORMACION, COMISIONES ABONADAS POR LOS ENTES REGULADORES A LAS AGENCIAS OFICIALES DE LOTERIA Y OTROS JUEGOS DE AZAR. RESOLUCION GENERAL 3049/2011	51
7. OBLIGACIONES FORMALES.....	51
7.1. REGIMEN DE FACTURACION.....	51
7.2. ACTUALIZACION DE INFORMACION.....	52
8. CONCLUSION	52
BIBLIOGRAFIA	54

1. INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene como objetivos describir y analizar el marco impositivo a nivel nacional, provincial y municipal, como así las distintas normativas reglamentarias vigentes, en el que se desarrolla la actividad de recepción de apuestas y venta de billetes de lotería a través de Agencias Oficiales, como así también analizar diversas problemáticas del sector.

Los principales impuestos analizados serán: Impuesto a las Ganancias, Impuesto al Valor Agregado, Régimen Simplificado, Impuesto a los Premios, Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Impuesto a los Sellos, Tasa de Seguridad e Higiene y Tasa de Publicidad y Propaganda, entre otros.

La actividad económica descripta tendrá como asiento jurisdiccional a la Provincia de Buenos Aires.

El aporte del trabajo es proporcionar a los graduados y estudiantes en ciencias económicas los conocimientos pertinentes en materia tributaria de la actividad de modo que le sirvan para su futuro accionar profesional.

2. DESCRIPCION DE LA ACTIVIDAD

El Instituto Provincial de Lotería y Casinos (de aquí en adelante IPLyC) es un ente estatal autárquico creado por Decreto N° 1170/1992, cuyo objeto principal es la explotación y administración de los juegos de azar en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires. Como tal, se encarga de la recaudación y control de los recursos producidos en ese concepto y de su posterior distribución en beneficio de la comunidad.

A través del dictado de los Decretos-Ley N° 9060/1978 y 9855/1982, se regulaba la explotación y administración de los juegos de azar denominados Lotería, PRODE y demás modalidades expresamente autorizadas. La autoridad de

aplicación en un principio era la Dirección Provincial de Juegos, dependiente del Ministerio de Economía. Ello hasta el dictado del Decreto N° 1170/92, por el cual se crea el Instituto Provincial de Lotería y Casinos, ente autárquico de derecho público, con el objetivo de administrar los fondos producidos por los juegos de azar, controlar los mismos y efectuar la pertinente distribución de acuerdo con la normativa regulatoria, asegurando el interés social de manera tal que se propicie la correcta apropiación de los recursos obtenidos y así evitar su dispersión en Rentas Generales.

Otro de los fines de la citada normativa, fue asumir por parte de la Provincia de Buenos Aires en forma integral la administración y explotación de los Casinos ubicados en su territorio, conforme a los poderes que histórica y constitucionalmente le competen.

Según la Carta Orgánica aprobada en dicho acto, los juegos de azar sobre los que el IPLyC ejerce sus facultades son Lotería, Lotería Combinada, Quiniela, PRODE, Loto, Lotería Familiar, Lotería Familiar Gigante o Bingo, como así también demás juegos o modalidades que expresamente se hayan autorizado o se autoricen. Asimismo, explota, administra y controla las actividades de Casinos, Hípicas, Hipódromos y Agencias, de acuerdo con las Leyes y/o Convenios correspondientes. Es decir, con motivo del dictado del Decreto N° 1170/1992, el IPLyC se erige como el ente regulador y administrador del juego de azar en sus diversas modalidades en el territorio de la Provincia de Buenos Aires.

A través de la recaudación generada por sus 4.156 Agencias Oficiales, 46 Salas de Bingo, 12 Casinos y 5 Hipódromos, deriva la mayoría de sus recursos en forma directa al Ministerio de Economía, Desarrollo Social, Salud, Seguridad, Infraestructura, Vivienda y Servicios Públicos, al Fondo de Trasplante, la Dirección de Cultura y Educación, el Fondo Provincial de Educación, el Fondo de Fortalecimiento de Programas Sociales, el Fondo Especial del Teatro, la Secretaría de Niñez y Adolescencia y los Municipios.

Atento a la diversidad de modalidades en la oferta de juegos de azar, el IPLyC determina cómo se captarán las apuestas del público. En el caso de los Casinos,

los mismos son administrados y explotados sin intervención de terceros. Los Hipódromos se encuentran concesionados, salvo en el caso del Hipódromo de La Plata, el cual es administrado por parte del citado organismo provincial. Por su parte, la explotación de los Bingos se encuentra a nombre de entidades que designan a terceros contratantes (sociedades comerciales en su mayoría), los cuales depositan un canon al Instituto por el otorgamiento de la licencia y luego un porcentaje fijo sobre el total apostado, de acuerdo al tipo de variante que se trate. En cuanto a las Agencias Oficiales, éstas se encuentran a nombre de personas físicas o jurídicas, excepto sociedades por acciones, pudiendo resultar una persona titular de más de un legajo, hasta el máximo que otorgue la autoridad.

En las Agencias Oficiales, se ofrecen al público apostador los juegos de azar autorizados por el IPLyC ya sean propios de la Provincia de Buenos Aires, así como también aquellos que pertenecen a otras jurisdicciones y que se comercializan luego de la firma del pertinente convenio con entidades análogas, tales como la Caja de Asistencia Social de la Provincia de Santa Fé, Lotería del Estado SE, Caja Popular de Ahorro de la Provincia de Tucumán, etc.

Dentro de las variantes disponibles se encuentran aquellos juegos que son sistematizados y cuyo comprobante de apuesta es emitido a través de la terminal on line que cada agencia posee, tales como “Quiniela Múltiple”, “Quiniela Plus”, “Quiniela Super Plus”, “Lotería” (sistematizado a partir de 2016) “Quini 6” y variantes, “Loto” y variantes, “PRODE”, por citar a los principales generadores de recaudación. En ellos, el apostador determina su apuesta por sí mismo, seleccionando los números de acuerdo a las condiciones que cada explotación establece.

Por otro lado, se encuentran aquellos juegos que no se sistematizan ya que se encuentran preimpresos y el apostador selecciona su apuesta entre aquellas que el agente oficial tiene disponibles. Tal es el caso de los juegos “Telekino”, “Monobingo” o “Jugá con Maradona”.

Por último, se encuentran aquellos denominados instantáneos, ya que no debe esperarse al sorteo para la determinación del acierto, debido a que son de

resolución inmediata. Entre ellos encontramos a los juegos “Cash” y “Las Vegas”.

2.1. PERMISOS OFICIALES Y SU OTORGAMIENTO

Las Agencias Oficiales se obtienen mediante un Procedimiento de Selección de Aspirantes para el Otorgamiento de Nuevos Permisos Precarios, el cual es realizado por el IPLyC y que habilita a los adjudicatarios para la comercialización de juegos de azar en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires.

Los permisos que otorga el Instituto Provincial de Lotería y Casinos son precarios, por lo que pueden revocarse en cualquier momento por razones de oportunidad, mérito y/o conveniencia.

Los permisos otorgados comprenden los diversos juegos que administre o explote el Instituto, sin perjuicio de la facultad del mismo de limitar y/o restringir los juegos cuando existan razones que así lo aconsejan. Esta facultad se ejerce aun con las agencias ya habilitadas.

Los permisos referidos, únicamente habilitan para comercializar los juegos autorizados dentro del radio determinado por los límites territoriales de la zona para la cual se concedieron.

Para poder participar de este concurso, el interesado debe inscribirse previamente en el Libro de Aspirantes. Una vez completado el Formulario de inscripción, el aspirante debe presentarlo personalmente en la sede central del Instituto de Lotería y Casinos, o en sus Delegaciones de Bahía Blanca o de Mar del Plata. Junto con el formulario se debe abonar la suma de \$ 1.000 (pesos un mil) en el Departamento de Tesorería de este Instituto o en la correspondiente Delegación. Al momento de inscribirse, los Aspirantes deben proponer hasta cinco partidos en los cuales les interesaría abrir la agencia. De esta manera, el interesado quedará inscripto en el Registro de Aspirantes y, cuando se abra concurso para la apertura de nuevas agencias, se lo notificará al domicilio que haya declarado en el formulario.

Una vez que el interesado haya formalizado su inscripción, se le asigna un Número de Aspirante. Cuando se abre el concurso, los inscriptos son notificados e invitados en tiempo y forma para participar.

El llamado a concurso se estipula de acuerdo con la necesidad que exista para cubrir nuevas vacantes de agencias oficiales, en los partidos de la provincia. Una vez notificados, los aspirantes interesados deben presentarse en el Instituto donde se los asesora sobre la documentación a presentar y los pasos a seguir según el Reglamento de Permisionarios.

De esta manera, se propone asegurar una mejor selección de aspirantes que garantice una óptima comercialización, responda a las demandas del apostador y genere fuentes de trabajo.

El Instituto Provincial de Lotería y Casinos fija los montos mínimos de comercialización, atendiendo a la zona y a la categoría de cada explotación en particular, que sirve de parámetro a los efectos de controlar la operatividad de las agencias.

Cada juego de azar que se explota en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires; y de los juegos propios que se explotan en otras Provincias, tienen estipulado por Ley un porcentaje de su recaudación bruta a destinar a diferentes organismos provinciales.

Cabe aclarar que desde el punto de vista operativo, el Instituto Provincial de Lotería y Casinos fiscaliza el funcionamiento y habilitación de las Agencias Oficiales, a través de un cuerpo de Inspectores. Esta actividad, tiene como fin optimizar el funcionamiento de dichas unidades comerciales, y controlar el cumplimiento del Reglamento de Permisionarios Oficiales en vigencia y de los convenios acordados oportunamente. Los Inspectores se encuentran facultados para participar en operativos con dependencias, provinciales y nacionales, competentes en materia impositiva o de seguridad.

La explotación y administración de los juegos de azar denominados Lotería,

Quiniela, PRODE y demás modalidades que por ley se autoricen en el ámbito provincial se rigen por la Ley 10.305 y su reglamentación.

La autoridad de aplicación a fin de poder realizar los actos tendientes a la prosecución de sus fines se encuentra autorizada para:

- 1) Explotar por sí o por intermedio de agencias los juegos a que se refiere el párrafo anterior.
- 2) Otorgar con carácter precario, las concesiones de agencias para la explotación de los juegos de Lotería, Quiniela, PRODE o cualquier otro juego o modalidad que por ley se establezca.
- 3) Fijar el radio de comercialización de las agencias que exploten los juegos regidos por la presente Ley.
- 4) Establecer un régimen de contralor del funcionamiento de las agencias de explotaciones, a fin de lograr el cumplimiento de la presente Ley y su Reglamentación.
- 5) Declarar caducas las concesiones de agencias de explotación, así como también otorgar licencias; aplicar y levantar sanciones a los concesionarios.
- 6) Aprobar los reglamentos de los diferentes juegos específicos de esta Ley, y de los que se creen en el futuro, los montos mínimos y máximos que deberán regir las apuestas y demás modalidades de la explotación de los juegos de azar.
- 7) Autorizar el movimiento de los fondos del organismo y de los que resulten necesarios para abonar el importe correspondiente a los premios por las distintas explotaciones de juegos de azar.
- 8) Expedir los libramientos, órdenes de pago, incluso cheques que sean necesarios para el cumplimiento de sus funciones.
- 9) Ordenar e intervenir en los arqueos ordinarios y extraordinarios y elevar a la superioridad los Balances y Memoria Anual de operaciones del organismo.
- 10) Dictar el Reglamento General de la Repartición y adoptar todas las medidas de orden interno que requiera el mejor cumplimiento de las finalidades específicas

asignadas a la misma.

11) Proponer al Poder Ejecutivo la celebración de Convenios con otras jurisdicciones para la explotación de los juegos existentes o cualquier otro juego o modalidad a crearse.

12) Incorporar al sistema de lectura óptica o cualquier otro que tienda a reducir los costos operativos en el procesamiento electrónico de computación de datos de los juegos instrumentados o que se instrumenten.

Las concesiones de agencias de PRODE, Lotería y Quiniela son otorgadas a personas físicas o jurídicas, excepto las sociedades por acciones, las que pueden ser transferidas a terceros adquirentes en un plazo no menor de tres (3) años a partir de su otorgamiento, requiriéndose para ello la pertinente autorización del órgano de aplicación, quien puede observar la solvencia patrimonial y moral de los adquirentes.

La autoridad de aplicación reglamenta todo lo atinente al canon de transferencia, montos y plazos de pago.

En el radio de comercialización de las agencias pueden instalarse, bajo la directa responsabilidad de los titulares, sub-agencias a cargo de terceras personas; las que son previamente autorizadas por el órgano de aplicación en el plazo y con las formalidades que determina la Reglamentación.

Los titulares de agencias pueden, asimismo, comercializar los juegos mediante corredores ambulantes los que son propuestos por los titulares ante el órgano de aplicación, quien concede la pertinente habilitación conforme a los requisitos que establezca la Reglamentación de la Ley N° 10.305.

LOTERIA

Los billetes de Lotería emitidos por la Provincia de Buenos Aires que lleven impresa la firma y sello del titular del órgano de aplicación son considerados instrumentos públicos. Los billetes se expenden al precio oficial, encontrándose exentos de todo gravamen municipal y pago de patentes.

Son al portador y la tenencia de ellos importa su propiedad a los fines de la percepción del premio que pudiera corresponder. El organismo de aplicación no se responsabiliza por la pérdida, deterioro, destrucción, adulterio o falsificación de los billetes.

Los premios pueden abonarse en las Agencias cuando no superen el monto mínimo no imponible que las Leyes Impositivas determinen. Los restantes se abonan en la Tesorería del organismo de aplicación dentro de los términos y horarios que éste fije. Vencidos éstos se presentarán con cargo ante Escribano Público debiendo hacerse efectivo el cobro el día hábil inmediato. En caso de postergación del sorteo se ampliará el plazo en igual número de días.

El producido del juego, los importes de los premios prescriptos por la venta de extractos y otros rubros derivados de ese juego de azar, como también el superávit del ejercicio anual que corresponda se deposita en la Cuenta Especial Fondo de Lotería Provincial en el Banco de la Provincia de Buenos Aires. El pago de los premios, las comisiones de los agentes receptores de las apuestas y los gastos de la inversión que demanden la explotación y administración, son atendidos por los fondos de dicha cuenta.

Corresponde al organismo de aplicación en relación con el juego de Lotería:

- 1) Fijar los programas de las emisiones de billetes, precio de venta de estos; y la fecha de sorteo.
- 2) Adjudicar los repartos de Lotería.
- 3) Disponer la impresión de los billetes de Lotería, correspondientes a los respectivos programas de sorteo.
- 4) Fijar la comisión a reconocerse a los agentes oficiales, la que no podrá exceder del veinte (20) por ciento, con excepción de aquellas que se encuentren expresamente establecidas en los Convenios suscriptos o que se suscriban.
- 5) Suspender o postergar la realización de sorteos por razones de seguridad o conveniencia patrimonial fiscal.
- 6) Supervisar los sorteos de Lotería los que en todos los casos se realizarán con

la presencia del Escribano General de Gobierno o Escribano Delegado, encargado de dar fe del acto y suscribir las actas vinculadas con los mismos.

7) Fijar los términos dentro de los cuales se abonarán los premios y retener las sumas que correspondan en concepto de Impuestos conforme a las disposiciones legales vigentes, las que se depositarán en las Cuentas Especiales correspondientes.

8) Acordar créditos a los agentes oficiales en oportunidad de realizarse sorteos de Lotería de carácter extraordinario, los que deberán ser garantizados.

QUINIELA

Los comprobantes de apuestas de Quiniela emitidos con las formalidades que el organismo de aplicación establezca, son considerados instrumentos públicos.

Dichos comprobantes son al portador y la mera tenencia de ellos importa su derecho de propiedad a los fines de la percepción del premio que corresponda abonar. El organismo de aplicación no se responsabiliza por la pérdida, destrucción, deterioro, adulteración o falsificación de los comprobantes de apuestas.

En la Cuenta Especial Fondo Quiniela Provincial en el Banco de la Provincia de Buenos Aires se deposita el producido del juego, de la venta de extractos y de otros rubros derivados de este juego de azar, como también el superávit del ejercicio anual que corresponda.

El pago de los premios, las comisiones de los agentes receptores de las apuestas y los gastos e inversiones que demanden la explotación y administración, son atendidos con los fondos de dicha Cuenta Especial.

Con referencia al juego de Quiniela, corresponde al organismo de aplicación:

- 1) Fijar los programas de sorteos, las fechas de estos y el valor de las apuestas.
- 2) Otorgar las concesiones necesarias para la recepción de las apuestas.
- 3) Fijar la comisión correspondiente a los agentes oficiales que en ningún caso

podrá exceder del veinticinco (25) por ciento de las apuestas recibidas.

- 4) Suspender o postergar la realización de los sorteos por razones de seguridad o conveniencia patrimonial fiscal.
- 5) Supervisar los sorteos de Quiniela que, en todos los casos, se realizarán ante la presencia del Escribano General de Gobierno o Escribano Delegado.
- 6) Establecer el lugar, plazo y demás condiciones en que se abonarán los premios.

PRODE - CONCURSO DE PRONOSTICOS DEPORTIVOS

Con relación al Concurso de Pronósticos Deportivos (PRODE) el organismo de aplicación tiene a su cargo, en el territorio provincial, la explotación, conforme a los convenios suscriptos o que se suscriban con Lotería de Beneficencia Nacional y Casinos o con el organismo que lo reemplace.

El órgano de aplicación actúa como Coordinador del sistema y tiene a su cargo:

- 1) Proponer a su similar de la Nación los agentes oficiales receptores de las jugadas.
- 2) El control de los agentes autorizados a la recepción de las jugadas.

En la Cuenta de Terceros Fondo de Concurso de Pronósticos Deportivos (PRODE) en el Banco de la Provincia de Buenos Aires se deposita el producido del juego, utilidades líquidas y otros rubros derivados de ese juego de azar.

El pago de los premios y los gastos de inversión que demande la explotación y administración son atendidos con fondos de dicha Cuenta Especial.

3. TRATAMIENTO IMPOSITIVO A NIVEL NACIONAL

3.1. REGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

Se consideran pequeños contribuyentes las personas humanas que realicen venta de cosas muebles, locaciones y/o prestaciones de servicios, incluida la

actividad primaria, las integrantes de cooperativas de trabajo –en los términos que establece la ley- y las sucesiones indivisas en su carácter de continuadoras de las mismas. Asimismo, se consideran pequeños contribuyentes las sociedades simples o informales en la medida que tengan un máximo de 3 socios. En todos los casos deben cumplirse, además las siguientes condiciones:

- Que por locaciones y/o prestaciones de servicios hayan obtenido en el año calendario inmediato anterior al período fiscal de que se trata, ingresos brutos inferiores o iguales al importe de \$ 896.043,90.
- Que por la venta de cosas muebles, hayan obtenido en el año calendario inmediato anterior al período fiscal de que se trata, ingresos brutos hasta \$ 1.344.065,85.
- Que no superen en el mismo período los parámetros máximos referidos a las magnitudes físicas y alquileres devengados establecidos para su categorización a los efectos del pago integrado de impuestos que les corresponda realizar. En el caso de que los ingresos provengan exclusivamente de venta de bienes muebles, en la medida en que no se superen los parámetros máximos de superficie afectada a la actividad y de energía eléctrica consumida anual, así como los alquileres devengados dispuestos para la Categoría I, los contribuyentes con ingresos brutos superiores a \$ 896.043,90 y hasta \$ 1.344.065,85 anuales podrán seguir adheridos. En tal situación encuadrarán en la categoría que les corresponda de acuerdo con la cantidad mínima de trabajadores en relación de dependencia que posean y siempre que los ingresos brutos no superen los montos establecidos para cada caso.
- Que el precio máximo unitario de venta, sólo en los casos de venta de cosas muebles, no supere la suma de \$ 2.500 (con la entrada en vigencia de la Reforma Tributaria, Ley 27.430, este monto se incrementa a partir del 01/01/2018 a \$ 15.000).
- Que no realicen importaciones de cosas muebles y/o de servicios.
- Que no realicen más de 3 actividades simultáneas o no posean más de 3 unidades de explotación.

- Cuando se trata de sociedades comprendidas, además de cumplirse con los requisitos exigidos a las personas humanas, la totalidad de los integrantes, individualmente considerados, deben reunir las condiciones para ingresar al Régimen Simplificado.

El punto principal a analizar para encuadrar esta actividad consiste en determinar si constituye una prestación de servicios o una venta de bienes.

Relativo a ello, es oportuno destacar lo indicado en el Dictamen 61/04 DAT-AFIP, en el cual se cita el caso presentado por la Cámara de Agentes de Tómbola, Prode y Afines de la Provincia y sus integrantes respecto de la correcta determinación de los ingresos percibidos por dichas agencias a los efectos de su categorización en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.

En el mismo, la consultante señala que con motivo del reempadronamiento y categorización dispuestos por el Anexo de la Ley N° 25.865, le resulta necesario precisar si la actividad que efectúa se considera una prestación de servicios -por la intermediación en la venta de billetes de lotería y similares- o si la misma es considerada una venta de bienes -al referirse a la venta de billetes para juegos de sorteos o de apuestas-, a los fines de la determinación del límite de facturación anual establecido por la aludida norma para la señalada categorización en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.

En esa oportunidad se indicó que cada agente oficial percibe, por su intervención en la comercialización de juegos de azar, una retribución bajo la forma de comisión y que, a su vez, dichos agentes oficiales abonan un porcentaje de esa comisión a los subagentes y corredores que actúan bajo la responsabilidad de éstos.

Se señaló en dicho acto de asesoramiento que "...en razón de que la actividad desarrollada por los agentes de la Cámara en cuestión es netamente de intermediación, deberán considerarse ingresos, con relación al régimen que nos ocupa, a las comisiones obtenidas por la venta de los distintos juegos de azar, correspondiendo declarar el total de las comisiones reales ganadas...".

En virtud de las consideraciones vertidas, se desprende que la actividad

consultada es de intermediación, confirmado ello por el tipo de retribución que recibe -comisiones-, lo que hace concluir que la misma encuadra como una prestación de servicios.

Por ello, a los efectos del reempadronamiento y la categorización en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, se debe considerar el límite de facturación determinado para las actividades del inciso a) del artículo 8° del Anexo de la Ley N° 25.865 así como los otros parámetros señalados en la Ley.

Cabe destacar que la Reforma Tributaria de la Ley N° 27.430 elimina toda posibilidad de ser “Pequeño Contribuyente” a las sociedades simples o informales, adecuándose además todo el plexo normativo, eliminando toda referencia o disposición, vinculado con la alternativa suprimida. Es decir que, a partir del 1/6/2018, fecha de vigencia de las modificaciones introducidas, deben tributar como contribuyentes del Régimen General.

3.2. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Son contribuyentes del Impuesto a las Ganancias las personas humanas y las jurídicas. También son contribuyentes del Impuesto las sucesiones indivisas, según lo establece la Ley.

Las personas humanas residentes en el país tributan el Impuesto sobre sus ganancias de fuente argentina y extranjera. Por su parte, las personas humanas residentes en el exterior tributan sobre sus ganancias de fuente argentina.

En general, sin perjuicio de lo que la Ley dispone especialmente en cada categoría, las ganancias de las personas humanas alcanzadas por el Impuesto son aquellas que cumplen las tres condiciones de periodicidad, permanencia y habilitación de la fuente productora de ganancias (teoría de la fuente).

La Ley del Impuesto divide las ganancias en cuatro categorías. La primera categoría comprende la renta del suelo; la segunda, la renta de capitales; la tercera, las rentas empresariales y la cuarta, la renta del trabajo personal. En las

distintas categorías se incluyen algunos conceptos que no reúnen las condiciones citadas anteriormente para la teoría de la fuente.

También se encuentran gravados en el Impuesto, aun cuando no se cumplan las condiciones mencionadas previamente para la teoría de la fuente, los resultados obtenidos por la enajenación de bienes muebles amortizables, acciones, cuotas y participaciones sociales, títulos, bonos y demás valores, sin perjuicio de las exenciones que resulten aplicables.

Según el Decreto Reglamentario de la Ley de Ganancias, también están gravadas las ganancias que se obtienen como consecuencia indirecta de actividades que generan rentas alcanzadas según la teoría de la fuente, siempre que estén expresamente tratadas en la Ley o en el Decreto Reglamentario.

Según la teoría del balance, son ganancias todas aquellas –cumplan o no con las condiciones de periodicidad, permanencia y habilitación de la fuente– obtenidas por las sociedades y las que deriven de las empresas o explotaciones unipersonales.

El Decreto Reglamentario expresa que estos sujetos deben determinar su resultado impositivo neto computando todas las rentas, beneficios y enriquecimientos que obtengan en el ejercicio al que corresponda la determinación, cualesquiera fueren las transacciones, actos o hechos que los generen, incluidos los provenientes de la transferencia de bienes del activo fijo que no resulten amortizables a los fines del Impuesto y aun cuando no se encuentren afectados al giro de la empresa.

Las personas humanas deben tener en cuenta la teoría del balance, al determinar las ganancias de las empresas unipersonales de las que sean titulares o de las sociedades de personas de las cuales formen parte. También de tratarse de ganancias derivadas de la actividad de comisionista, rematador, consignatario y demás auxiliares de comercio no incluidos expresamente en la cuarta categoría y en los casos en los que la actividad profesional u oficio se complemente con una explotación comercial o viceversa.

Con respecto a la actividad bajo análisis, se determina que la misma

configura una renta de tercera categoría, siendo su base imponible las comisiones que devengue la comercialización de juegos de azar, en función a lo que estipula el convenio de cada explotación.

Ya se ha mencionado que no pueden constituirse como agencias de lotería las sociedades por acciones; a continuación, describiremos los distintos sujetos del Impuesto que pueden desarrollar la actividad:

Personas humanas (empresa unipersonal): para determinar el resultado impositivo de una empresa unipersonal se aplica la teoría del balance. Una vez determinados los resultados impositivos de las explotaciones unipersonales se asignan íntegramente a sus dueños o titulares, quienes tributan el Impuesto correspondiente según la escala del artículo 90 de la Ley, incluyendo los citados resultados en sus declaraciones juradas.

Sociedades de personas: se consideran a aquellas sociedades que no se encuentran enumeradas en el artículo 69 de la Ley del gravamen. Al no estar incluidas en el citado artículo, las sociedades informales revisten el carácter de sociedades de personas frente al impuesto.

En relación con este tema, cabe mencionar que, a partir del 01/08/2015 entró en vigencia el Código Civil y Comercial Unificado, aprobado a través de la Ley N° 26994. Adicionalmente, la Ley citada también efectuó modificaciones a otras normas, entre las que se encuentra la Ley N° 19550, cuya denominación se sustituyó de “Ley de Sociedades Comerciales” a “Ley General de Sociedades”.

Entre los cambios efectuados, se sustituyó la Sección IV del Capítulo I (artículos 21 a 26) de la Ley 19550 relativa a las sociedades de hecho e irregulares, las cuales ya no son mencionadas en esta Ley.

A las sociedades de la actual Sección IV de su Capítulo I, la Ley 19550 no les ha otorgado una denominación y la doctrina, en general, se refiere a ellas como “sociedades simples” o “sociedades informales”, entre otros nombres.

En cuanto a la situación jurídica en la que quedaron las sociedades de hecho e irregulares constituidas con anterioridad al 01/08/2015, les resultan de aplicación las disposiciones de la Sección IV del Capítulo I de la Ley General de Sociedades.

A esta conclusión llegó también el Organismo Recaudador en el Dictamen (AFIP/DIALIR) 5/2016 de fecha 04/03/2016, en el que manifestó que: “Habiéndose entendido que las sociedades irregulares o de hecho de la Ley de Sociedades Comerciales se encuentran comprendidas en la Sección IV de la Ley General de Sociedades, es de señalar que dado que la reforma no habría afectado su continuidad jurídica como entes societarios, correspondería mantener la inscripción de aquellas existentes antes del dictado de la Ley General de Sociedades, más allá de la modificación de los efectos legales aplicables a las mismas –Sección IV de la Ley-.”

Recordamos que los resultados impositivos de las sociedades de personas se incluyen en las declaraciones juradas de los socios en función de su porcentaje de participación.

Cabe destacar que la Ley del Impuesto a las Ganancias no ha sido modificada en virtud de la aprobación del Código unificado y de la reforma de la Ley de Sociedades que comentamos precedentemente, por lo que el tratamiento frente al gravamen de las sociedades simples o informales no difiere del de las sociedades de hecho e irregulares con anterioridad a la reforma.

Por ello, en virtud de las características que hemos comentado acerca de estas sociedades y al no tratarse de sujetos comprendidos en el artículo 69 de la Ley del gravamen, su tratamiento en el Impuesto será el correspondiente a las sociedades de personas. Es decir, tributan el Impuesto a las Ganancias en cabeza de cada uno de los socios, a quienes atribuyen su resultado impositivo de acuerdo a su porcentaje de participación en la sociedad.

Responsables del artículo 69 de la Ley: éstos asumen el papel de sujetos pasivos del Impuesto y de la obligación tributaria (son responsables de determinar el resultado impositivo y liquidar e ingresar el impuesto conforme las previsiones

que les caben a las personas de existencia ideal).

Los mencionados responsables están obligados a practicar balances, sus resultados surgen del denominado “Estado de Resultados” elaborados de acuerdo a la normativa contable vigente, la cual, en muchos aspectos, difiere con la impositiva. En estos casos deben realizarse ajustes a los efectos que la base imponible sea aquella que se determine de acuerdo a la normativa impositiva. Cuando no exista una norma impositiva especial, la norma contable asume el carácter de tal, dada la ausencia de ajuste.

Una vez obtenido el resultado impositivo, se le aplica la alícuota del 35% a los efectos de obtener el impuesto determinado. La reforma tributaria de la Ley 27.430 reduce esta alícuota al 30% para los períodos fiscales 2018 y 2019, incrementando esta reducción al 25% para los períodos fiscales del 2020 en adelante.

Siguiendo con la línea de la reforma tributaria de la Ley 27.430, debemos agregar que la misma grava la ganancia neta de las personas humanas y sucesiones indivisas, derivada de los dividendos y utilidades, a la alícuota del 13% a partir del período fiscal 2020 en adelante, resultando la misma alícuota de 7% para los períodos fiscales 2018 y 2019, no resultando de aplicación para los sujetos que tributen las rentas a que hace referencia el segundo párrafo del artículo 69 de la Ley. Este impuesto debe ser retenido por parte de las entidades pagadoras de los referidos dividendos y utilidades. Dicha retención tiene el carácter de pago único y definitivo para las personas humanas y sucesiones indivisas residentes en la República Argentina que no estén inscriptos en el presente impuesto.

Entre los gastos y deducciones que se consideran a los fines de la determinación del resultado impositivo correspondiente a las explotaciones unipersonales y a las sociedades de personas, se encuentran aquellos necesarios para mantener, conservar o generar la ganancia gravada (Artículo 80 de la Ley),

las deducciones especiales comunes a todas las categorías -como ser los impuestos que recaen sobre los bienes que producen ganancias gravadas- , las amortizaciones, los seguros, las pérdidas extraordinarias, etc. y las deducciones especiales de tercera categoría.

El artículo 87 de la Ley es el que formula estas deducciones especiales:

- Gastos inherentes al giro del negocio: además de los gastos imprescindibles para obtener ganancia gravada, dentro del concepto se incluye a todos aquellos que están vinculados al negocio, tales como los gastos de propaganda, representación, estudios de mercado.
- Gastos de organización: se trata de una opción del criterio de imputación porque la norma permite que el contribuyente ejerza la opción de imputar a gasto el total incurrido en el primer ejercicio o bien, imputarlos en un plazo que abarque desde dos hasta cinco períodos fiscales.
- Gastos en favor del personal: a saber, asistencia sanitaria, ayuda escolar y cultural, subsidios a clubes deportivos y todo gasto de asistencia en favor de los empleados.
- Gratificaciones al personal: contempla la deducción de las gratificaciones, aguinaldos, etc., que se paguen al personal hasta el vencimiento de la declaración jurada correspondiente al ejercicio.
- Honorarios de directores, síndicos, miembros de consejos de vigilancia de sociedades de capital y sumas acordadas a los socios administradores de Sociedad de Responsabilidad Limitada: estas remuneraciones no incluyen los importes que pudieran percibir por otros conceptos (sueldos, honorarios, etc.), los que tendrán el tratamiento previsto en la Ley según la ganancia de que se trate. A los efectos indicados, debe acreditarse que las respectivas sumas responden a efectivas prestaciones de servicios, que su magnitud guarda relación con la tarea desarrollada y, de corresponder, que se ha cumplimentado con las obligaciones previsionales.

Salvo los honorarios del síndico, existen topes para los de los directores,

miembros de consejos de vigilancia y los socios administradores. Al respecto, el tope a deducir será el mayor valor que resulte de: 1) el 25% (veinticinco por ciento) de las utilidades contables del ejercicio. A tal fin, debe entenderse por utilidad contable a la obtenida después de detraer el Impuesto a las Ganancias del ejercicio que se liquida determinado según las normas de la Ley y del Decreto Reglamentario. 2) el monto que resulte de computar \$ 12.500 (pesos doce mil quinientos) por cada uno de los perceptores de honorarios o sumas acordadas.

El monto deducible que se determine con arreglo a lo dispuesto precedentemente se imputa al ejercicio por el que se paguen los honorarios o sumas acordadas cuando, dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada de la sociedad, dichos honorarios o sumas acordadas hubieran sido asignados en forma individual por la reunión de socios o por el directorio u órgano ejecutivo.

Debemos mencionar que las personas humanas pueden computar para la determinación del Impuesto las deducciones generales; a saber:

- Intereses de deudas, sus actualizaciones y los gastos originados para la constitución, renovación y cancelación de las citadas deudas.
- Intereses por créditos para la compra o construcción de la casa habitación hasta la suma de \$ 20.000 anual.
- Seguros de vida con el tope de \$ 996,23 al año.
- Donaciones efectuadas a los Fiscos Nacional, Provinciales y Municipales; al fondo partidario permanente y a los partidos políticos reconocidos, incluso para el caso de campañas electorales; a las instituciones religiosas reconocidas como exentas por la AFIP; a las asociaciones, fundaciones y entidades civiles sin fines de lucro comprendidas en el inciso f) del artículo 20 de la Ley del Impuesto reconocidas como exentas por la AFIP, el límite a computar por esta deducción general es el 5% de la ganancia neta del ejercicio antes de deducir la donación, las cuotas médico asistenciales y los honorarios médicos.

- Contribuciones o descuentos para fondos de jubilaciones, retiros, pensiones o subsidios, destinados a cajas nacionales, provinciales o municipales.
- Amortizaciones de los bienes inmateriales que tengan un plazo de duración limitado.
- Descuentos obligatorios para obra sociales correspondientes al contribuyente y a sus cargas de familia y las cuotas o abonos para cobertura médico asistencial, correspondiente al contribuyente y a sus cargas de familia. En este caso, la deducción no podrá superar el 5% de la ganancia neta del ejercicio.
- Honorarios médicos abonados por el contribuyente y sus cargas de familia, los cuales no podrán superar el 40% del total de la facturación del año (no sujeta a reintegro) ni el 5% de la ganancia neta del ejercicio.
- Gastos de sepelio hasta \$ 996,23 incurridos por el fallecimiento del contribuyente y por cada una de las personas que revistan el carácter de sus cargas de familia.
- Monto abonado de contraprestación por los servicios prestados y contribuciones del Régimen Especial de Seguridad Social para Empleados del Servicio Doméstico, con el límite del importe fijado como mínimo no imponible.
- El cuarenta por ciento (40%) de las sumas pagadas por el contribuyente, o del causante en el caso de sucesiones indivisas, en concepto de alquileres de inmuebles destinados a su casa habitación, y hasta el límite del mínimo no imponible, siempre y cuando el contribuyente o el causante no resulte titular de ningún inmueble, cualquiera sea la proporción.

A su vez, las personas humanas pueden deducir de sus ganancias netas, siempre que no se genere quebranto, el importe fijado en concepto de las siguientes deducciones personales:

Mínimo no imponible: siempre que se trate de contribuyentes residentes en el país.

Cargas de familia (cónyuge; hijo, hija, hijastro o hijastra menor de 18 años o incapacitado para el trabajo): en la medida que las personas que revisten la condición sean residentes en el país, que estén a cargo del contribuyente y que

no tengan en el año entradas netas superiores al mínimo no imponible.

Deducción especial: es computable por los contribuyentes que obtengan ganancias netas de tercera categoría y ganancias netas de cuarta categoría. El requisito que cumplir en forma concurrente para su cómputo es que se hayan abonado hasta la fecha de vencimiento de la declaración jurada o se hayan incluido en planes de facilidades de pago vigentes, los aportes de autónomos por los meses de enero a diciembre del año fiscal que se liquida y que el importe de los aportes pagados por cada mes debe coincidir con el publicado por la AFIP para la categoría denunciada por el contribuyente. Por otra parte, los contribuyentes deben trabajar personalmente en la actividad que genera dichas ganancias.

De lo expuesto se desprende que aquellas agencias de lotería que se encuentren inscriptas en el Impuesto a las Ganancias como personas humanas van a poder tomar las deducciones personales y generales, lo que les va a permitir disminuir en un mayor grado la ganancia neta sujeta a Impuesto. El mismo análisis se aplica para las sociedades simples e informales, en las que el resultado impositivo se incluye en cada uno de los socios según el porcentaje de participación en la misma. Esto no sucede en el caso de las sociedades del artículo 69, las cuales determinan su resultado según el balance impositivo al que luego le aplican la alícuota correspondiente.

3.2.1. CASO PARTICULAR: VENTA DEL LEGAJO DE AGENCIERO

Dentro del desarrollo de la actividad, puede suceder que el agenciero decida vender su legajo. En nuestro análisis nos interesa saber si la venta del mismo se encuentra alcanzada o no por el Impuesto a las Ganancias.

Si nos enfocamos en el tipo de sujeto titular del legajo, ya vimos que podían ser personas humanas, sociedades informales y SRL, todos encuadran en la teoría del balance por la que todo incremento patrimonial constituye ganancia

gravada. Se considera ganancia -en cabeza de sociedades, empresas o explotaciones unipersonales- los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no con los requisitos de periodicidad, permanencia y habilitación de la fuente productora, obtenidos por los responsables incluidos en el artículo 69 de la Ley y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales.

Podríamos suponer que si alguno de los sujetos vende el legajo cesa en sus actividades, en este caso, hay que tener en cuenta el artículo 72 del Decreto Reglamentario que establece que se considera que continúan existiendo las empresas o explotaciones unipersonales hasta que se realicen la totalidad de sus bienes o hasta que los mismos se incorporen definitivamente al patrimonio individual del único dueño (en su caso), lo que suceda con anterioridad. Esto último se produce cuando transcurren más de dos años desde la fecha en que la explotación realizó su última operación comprendida en su actividad específica.

Los bienes que estos sujetos adjudiquen a sus socios en caso de disolución, retiro o reducción de capital se consideran realizados por la sociedad a un precio equivalente al valor de plaza de los bienes al momento de su adjudicación.

Otro punto a tener en cuenta cuando se produce la venta de la agencia es que en la mayoría de los casos, el traslado del legajo demora en actualizarse provocando una irregularidad en el contribuyente a la hora de declarar sus ganancias, teniendo dificultades al momento de justificar cualquier incremento patrimonial o consumo al no verse reflejados en su declaración jurada.

3.3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El Impuesto al Valor Agregado que rige en nuestro país fue introducido en nuestra legislación por la Ley N° 20.631, con vigencia a partir del 1 de enero de 1975. Con posterioridad fue objeto de numerosas modificaciones.

Se trata de un gravamen general plurifásico no acumulativo, por cuanto su

objeto es ir gravando el valor “agregado” o “añadido” que se vaya generando en cada una de las etapas de circulación de bienes y servicios. Presenta la particularidad de incidir una sola vez en el precio final de los bienes y servicios, eliminando consecuentemente el “efecto piramidación” – salvo que existan etapas intermedias exentas o en el caso que se corte la secuencia no acumulativa cuando aparezca algún sujeto monotributista- al gravarse sólo la parte que representa el valor agregado en cada una de las transferencias, de forma tal que se verifique una igualdad entre los impuestos abonados en las distintas etapas del proceso económico y el impuesto que se obtendría de aplicar la alícuota del tributo sobre el precio neto final de enajenación.

Su base de medición sigue el criterio de sustracción y se determina siguiendo la pauta de impuesto contra impuesto, es decir, equivale a la diferencia entre el impuesto correspondiente a las ventas (débito fiscal) y el facturado por las compras (crédito fiscal).

Tiene incidencia en el criterio de “país de destino”, esto es, la legislación argentina no incluye el gravamen sobre los bienes y servicios exportados. Así, tratándose de exportaciones de bienes, lo hace en la modalidad de exención (artículo 8 inciso d, ley), en tanto que, en el caso de la prestación de servicios, como “exclusión de objeto”.

En cambio, en materia de importaciones, tanto la introducción definitiva de cosas muebles al territorio nacional, como la prestación de servicios que tengan utilización o explotación efectiva en el país, están gravadas.

Según el art. 7) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado están exentas del impuesto establecido por la presente ley, las locaciones y prestaciones comprendidas en el mismo que se indican a continuación: inc. h) las prestaciones y locaciones en el apartado 21 del inciso e) del artículo 3º, que se indican a continuación: punto 15) Los servicios de intermediación prestados por agencias de lotería, prode y otros juegos de azar explotados por los fiscos nacional, provinciales y municipales o por instituciones pertenecientes a los mismos, a raíz de su participación en la venta de los billetes y similares que acuerdan derecho a

intervenir en dichos juegos.

La Sala C del Tribunal Fiscal de la Nación en la causa López, Eduardo José, del 30/9/03 sostuvo que el juego de bingo no estaba alcanzado por esta exención, pues para que así proceda es necesario que el juego de azar se encuentre explotado por los fiscos nacional, provincial o municipal o por instituciones pertenecientes a los mismos. En el caso bajo análisis la organización de los sorteos había sido cedida por una fundación al recurrente por lo que no correspondía el beneficio.

Cabe destacar que la mayor parte de las agencias de lotería suelen complementar esta actividad con diferentes anexos (kiosco, terminales de cobro, venta de sube, etc.), los cuales se encuentran alcanzados en el Impuesto al Valor Agregado generando un débito fiscal. En estos casos el contribuyente va a poder computar el crédito fiscal obtenido por las compras realizadas para las operaciones gravadas, en la medida que: 1) el impuesto sea facturado y discriminado conforme a las normas vigentes sobre emisión de comprobantes; 2) el impuesto facturado no sea superior al importe que resulte de aplicar la alícuota sobre la base de medida; 3) el impuesto facturado se vincule con la consecución de operaciones gravadas por el impuesto; 4) el crédito sea imputable al período fiscal que se liquida; 5) las operaciones que originen el crédito hubieran generado para el vendedor, locador o prestador, el débito respectivo; 6) corresponda a una operación existente y que la cancelación de la operación se instrumente mediante determinados medios de pago.

Es habitual que en la práctica se realicen compras o gastos que se vinculen en forma directa o indirecta con operaciones gravadas, exentas o no gravadas.

El artículo 13 de la Ley dice que, tratándose de compras, importaciones definitivas, locaciones y prestaciones de servicios que den lugar al crédito fiscal, si ellas se destinan indistintamente a operaciones gravadas y a operaciones exentas o no gravadas y su apropiación a unas u otras no fuera posible, el cómputo respectivo sólo procederá respecto de la proporción correspondiente a las primeras.

Como complemento de lo señalado ut supra, actúa el artículo 55 del Reglamento que dispone la inaplicabilidad de la figura del prorrateo en los casos en que exista incorporación física de bienes o directa de servicios, o cuando pueda conocerse la proporción en la que deba realizarse la respectiva apropiación.

En definitiva, sólo cuando no pueda apropiarse por asignación directa el crédito fiscal, procederá el cómputo de este mediante la figura del prorrateo.

El cómputo de dicho crédito solo procederá respecto de la proporción correspondiente de las operaciones gravadas, la que debe ser estimada por el contribuyente.

El artículo 53 del Reglamento señala que el prorrateo debe efectuarse sobre la base del monto neto de las respectivas operaciones del ejercicio comercial o año calendario correspondiente, según se trate de responsables que lleven anotaciones y practiquen balances comerciales o no cumplan con ese requisito, respectivamente.

Acorde con lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 13 del texto legal, y en complemento con las disposiciones del artículo 53 del Decreto, el cálculo del porcentaje en cuestión resulta del cociente entre los montos netos de las operaciones gravadas y la sumatoria de los montos netos de las operaciones gravadas, exentas y no gravadas por el impuesto. Los datos que se requieren para efectuar el cálculo recién están a disposición en el último mes de operaciones del período al que alude la Ley del gravamen, es decir, del ejercicio comercial o año calendario.

En síntesis, el contribuyente realiza estimaciones en los meses anteriores a la finalización del período que le cabe y al llegar ese momento debe ajustarlas con el objeto de determinar el impuesto correspondiente.

Las estimaciones pueden realizarse de distintas maneras. La doctrina coincide en que puede llevarse a cabo alguno de los siguientes métodos:

- Utilizar la misma proporción de operaciones gravadas, determinada al cierre del ejercicio anterior.

- No computar crédito fiscal alguno, y hacerlo recién al finalizar el ejercicio comercial o año calendario.
- Computar un porcentaje estimado de crédito fiscal, que incluso puede variar de mes a mes.
- Calcular mes a mes la evolución de la proporción de actividades gravadas, efectuando en esos momentos los ajustes y rectificaciones de los meses anteriores.

Esta situación deriva de la carencia por parte de la Ley del gravamen bajo análisis de un criterio único que establezca las distintas posibilidades a las que se puede recurrir.

Suponiendo que el cierre de ejercicio es en diciembre, en dicho período fiscal deben calcularse los porcentajes de crédito fiscal computable, tomando como dato la totalidad de las operaciones gravadas, exentas y no alcanzadas del ejercicio comercial o año calendario. Una vez efectuado ello, el porcentaje resultante se aplica sobre el crédito a prorratear correspondiente a cada uno de los once meses del período indicado, y se compara con el que fue efectivamente computado, para así realizar el ajuste correspondiente.

De ellos surge una diferencia, la que, de resultar a favor del fisco, recibe el tratamiento de débito fiscal en el último mes del ejercicio comercial o año calendario, dado que los créditos fiscales estimados y computados superan a los que surgen de aplicar el porcentaje de operaciones gravadas.

A contrario sensu, si la diferencia arroja un saldo a favor del contribuyente, éste se podrá tomar como crédito fiscal en el último mes del ejercicio comercial o año calendario, dado que los créditos fiscales que surgen de aplicar el porcentaje de operaciones gravadas son superiores a aquellos estimados y computados.

3.4. REGIMEN RESOLUCION GENERAL N° 2616/2009 – Pasibilidad de retención

Mediante la Resolución General N° 2616/09 se establece un régimen de retención del Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado, aplicable sobre los pagos que se efectúen a los sujetos adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS).

Dicho régimen debe aplicarse en todos los casos en que se hubieran efectuado —con un mismo sujeto— operaciones cuyo monto total acumulado determine su exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS), por superar los límites máximos de ingresos brutos establecidos para las actividades y categorías de que se trate.

Al solo efecto de la aplicación de este, deben considerarse los ingresos brutos provenientes de las operaciones alcanzadas que hubieran sido efectuadas hasta la fecha de la operación de que se trate —incluida ésta— durante el mes de la misma y en los once (11) meses calendario inmediatos anteriores.

En el caso de estudio, el sujeto obligado a actuar como agente de retención es el Instituto Provincial de Lotería y Casinos de la Provincia de Buenos Aires, quien debe verificar la adhesión y categorización —en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS)— de los sujetos pasibles de retención, en el sitio "web" institucional, (<http://www.afip.gob.ar>), ingresando en la opción "Constancia de Inscripción".

Las retenciones deben practicarse en el momento en que se efectúe el pago del importe respectivo, originado en ventas de cosas muebles, locaciones y/o prestaciones de servicios, realizadas por los pequeños contribuyentes adheridos al Régimen Simplificado (RS).

Cuando corresponde practicar la retención, la misma se aplica sobre el pago de que se trate y, sin realizar verificación alguna en cuanto al monto de ingresos brutos acumulados, sobre todos los pagos posteriores efectuados al sujeto pasible, hasta tanto el mismo acredite su inscripción conforme al Régimen General de los Impuestos a las Ganancias y/o al Valor Agregado, según corresponda, a partir de lo cual le resultarán de aplicación, de corresponder, los regímenes de retención específicos de cada uno de dichos impuestos.

Cuando el sujeto pasible de la retención acredite la inscripción mencionada, los agentes de retención deben verificar dicha inscripción conforme al procedimiento previsto en la Resolución General N° 1817, su modificatoria y su complementaria.

La retención del Impuesto a las Ganancias se calcula sobre el importe de la operación o pago —en el caso de libranzas judiciales— que determina la procedencia del presente régimen y se practica sobre el importe que se pague —en forma parcial o total— sin deducción de suma alguna, aplicando la alícuota del TREINTA Y CINCO POR CIENTO (35%).

La retención del Impuesto al Valor Agregado se determina aplicando sobre el importe de la operación cuya deuda se cancela —en forma total o parcial—, o pago que se realice —en el caso de libranzas judiciales—, la alícuota del VEINTIUNO POR CIENTO (21%). El agente de retención debe entregar al sujeto pasible de la misma, en el momento en que se practique la retención, un "Certificado de Retención".

A efectos de dar cumplimiento a lo prescripto en el párrafo anterior, debe observar lo establecido en el inciso a) del Artículo 8° y en el artículo 9°, de la Resolución General N° 2233, su modificatoria y sus complementarias —Sistema de Control de Retenciones (SICORE).

Cuando el sujeto pasible de la retención no reciba el certificado mencionado en el párrafo anterior, debe informar tal hecho a este Organismo, mediante nota en los términos de la Resolución General N° 1128.

El Instituto Provincial debe aplicar la RG 2616/09 de la AFIP, en el momento del pago de la comisión, y como la remisión de la liquidación es diaria, el Instituto coteja diariamente la situación impositiva de cada concesionario. Ante ello, se dan distintas circunstancias para realizar la retención, como ser, que el afectado supere los límites (en el caso del monotributista) del tope máximo en el encuadre de dicha condición, o bien, que el permisionario encontrándose inscripto en el Régimen Simplificado o revistando como Responsable Inscripto, presente dificultades (en su domicilio fiscal o por notificaciones) que impidan visualizar su

condición ante AFIP (constancia de inscripción). En esos casos, el Instituto aplica la normativa y retiene (además del 35% en concepto de Impuesto a las Ganancias) el 21% de IVA al contribuyente que, como ya se expresó anteriormente, por una Ley de la Nación está exento en el tributo.

Se destaca, que con la aplicación de la RG 2616/09 se amplía el alcance del régimen de retención, sin diferenciar entre las alícuotas que tributa cada sujeto, debido a que en el art.13 de dicha norma se codifican con 775 las retenciones de Impuesto a las Ganancias y con código 777 para el caso de IVA, no reparando en las tasas diferenciales a las que se ajusta cada sujeto. Esto da a entender que se incluyen a todos los contribuyentes (gravados al 21%, al 10,5% y/o exentos) en el tributo, o que abren la interpretación para que cada agente de retención interprete a su riesgo.

Lo que se contempla es que el agente oficial debe, antes de iniciar la actividad, verificar como se encuentra en la base de datos de la AFIP o hacer un cálculo exhaustivo de su situación fiscal para saber si debe excluirse del Régimen Simplificado y pasar al Régimen General.

Con el objeto de enmendar las inconsistencias que genera la aplicación de la normativa, el IPLyC ante el ingreso de un nuevo agente al padrón, comunica por terminal la irregularidad detectada a los efectos que se regularice la situación y así evitar un perjuicio al contribuyente.

3.5. IMPUESTO A LOS PREMIOS

Las personas o entidades privadas u oficiales que organicen juegos de sorteo (loterías, quinielas, rifas y similares) y/o concursos de apuestas de pronósticos deportivos distintos de las apuestas de carreras hípias, para la determinación, ingreso e información del gravamen de emergencia a los premios de determinados juegos de sorteos y concursos deportivos -inclusive, la proporción destinada al Fondo Especial para Bibliotecas Populares-, están obligadas a

observar las disposiciones contenidas en la Ley N° 20.630 y sus modificaciones, en su reglamentación.

Cuando los responsables no posean el alta en el gravamen de emergencia, deben solicitarla conforme a las normas de la Resolución General N° 10/97, sus modificatorias y complementarias.

Los beneficios en dinero o en especie que perciban los participantes de juegos o concursos de preguntas y respuestas que combinen el azar con elementos o circunstancias ajenas a éste, tales como cultura, habilidad, destreza, pericia o fuerza, se consideran alcanzados por la presente norma, si la adjudicación de los mismos depende en definitiva de un hecho casual o de azar (vgr. sorteos, obtener la llave que corresponda a un automóvil o al objeto premiado o del lugar donde el mismo se encuentra, etc.).

Para la determinación del monto imponible, debe considerarse, sin admitir prueba en contrario, que éste responde al NOVENTA POR CIENTO (90 %) del premio, menos la deducción de los descuentos que sobre él prevean las normas que regulen el juego o concurso. A este último efecto, no es computable el propio gravamen de emergencia que recae sobre el premio.

Cuando el importe correspondiente al premio supere el límite exento establecido en el artículo 5° de la Ley N° 20.630 y sus modificaciones, la determinación del impuesto se efectúa sin tener en cuenta el mencionado límite, debiéndose practicar la liquidación sobre el total del monto imponible.

Los organizadores que, al momento del pago, acreditación o entrega del premio, no procedan a efectuar el descuento o la percepción correspondiente deben -salvo en los casos previstos en el artículo 5° bis de la Ley N° 20.630 y sus modificaciones- considerar que dicha suma incrementa el beneficio bruto obtenido.

En oportunidad de la entrega del premio o premios, cuyo monto neto total supere la suma de UN MIL DOSCIENTOS PESOS (\$ 1.200.-), corresponde que el organizador suministre a cada beneficiario una constancia fechada con los siguientes datos:

a) Del responsable del gravamen de emergencia:

1. Apellido y nombres, denominación o razón social, domicilio fiscal y Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.).
2. Detalle de la autorización en virtud de la cual organizó el juego de sorteo y/o concurso.

b) Del beneficiario del premio:

1. Apellido y nombres, denominación o razón social y domicilio real o legal, según corresponda.
2. Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T), Código Único de Identificación Laboral (C.U.I.L.) o Clave de Identificación (C.D.I.). De no poseerse, tipo y número de documento de identidad expedido por autoridad nacional, salvo que, por ser extranjero, no tenga documento de identidad argentino. En tal situación se debe indicar el número de pasaporte o, en su caso, del documento de identidad extranjero y el país cuya autoridad lo haya emitido.

c) Del premio y del gravamen de emergencia:

1. Naturaleza del premio, sus características y su monto o valuación en caso de premios en especie.
2. El importe del impuesto descontado o percibido, la suma neta entregada, la fecha en que se produjo el hecho imponible.

Asimismo, debe constar la firma de la persona habilitada para suscribir el comprobante, con aclaración de su apellido y nombres, carácter que reviste y tipo y número de documento de identidad.

En el caso de que el beneficiario del premio no recibiera el comprobante, debe proceder conforme a lo establecido en el artículo 12 de la Resolución General N° 738, sus modificatorias y complementarias, "SICORE - Sistema de Control de Retenciones".

El ingreso e información de las sumas correspondientes al gravamen retenido y/o percibido y, en su caso, de sus accesorios, se efectúa de acuerdo con las

formas, plazos y demás condiciones establecidas por la Resolución General N° 738, sus modificatorias y complementarias, "SICORE - Sistema de Control de Retenciones".

3.6. PREVENCIÓN DE LAVADO DE ACTIVOS Y FINANCIAMIENTO DEL TERRORISMO

El delito de lavado de activos y financiamiento del terrorismo está tipificado en el Código Penal Argentino, cuya última modificación introducida en esta materia fue mediante la Ley 26268.

A fines de 2010 se dictó el Decreto N° 1936/2010, que dispuso la reorganización de todo el sistema de prevención en materia antilavado, asignando a la Unidad de Información Financiera (UIF) la representación de nuestro país ante el Grupo de Acción Financiera Internacional (FATF/GAFI), el Grupo de Acción Financiera de América del Sud (GAFISUD) y la Comisión Interamericana Contra el Abuso de Drogas de la Organización de los Estados Americanos (LAVEX-CICAD-OEA). Asimismo, se otorgaron a dicha Unidad facultades de dirección en esta temática respecto de los organismos públicos en los órdenes nacional, provincial y municipal.

La actividad de explotación de juegos de azar se encuentra regulada por la Resolución de la UIF N° 199/2011.

El lavado de activos es el proceso tendiente a legalizar recursos, bienes y servicios de origen delictivo a través de su inserción en los cauces económicos normales y en el circuito monetario oficial, tratando de ocultar su origen delictivo.

El financiamiento del terrorismo es cualquier forma de acción económica, ayuda o mediación que proporcione apoyo financiero a las actividades de grupos terroristas. Aunque el objetivo principal de los grupos terroristas no es financiero, requieren fondos para llevar a cabo sus actividades, cuyo origen puede provenir de fuentes legítimas, actividades delictivas, o ambas.

En dicho contexto, vale decir que existen ciertas actividades consideradas sensibles en materia de Prevención de lavado tales como el rubro inmobiliario, los Escribanos Públicos, los martilleros, los responsables de Registros Automotores y/o cualquier actividad que administre bienes o fondos del estado o estén relacionados con la regulación impositiva.

Los juegos de azar son otra actividad sensible, ya que no obstante estar regulado por el Estado, es una gran vía de acceso para introducir en el mercado financiero legal, fondos que han sido obtenidos de manera ilícita.

De ese modo, el titular del IPLyC, de conformidad con lo establecido por la normativa vigente esto es Código Penal Argentino y las diferentes Resoluciones dictadas por el titular de la UIF, es quien mantiene vínculo de información con dicha institución: aprueba dictámenes de Operación Sospechosa, cuando corresponda, y ordena su reporte, contando con el análisis y la documentación de respaldo de las operaciones detectadas como sospechosas, que efectúa y eleva el Oficial de Cumplimiento.

Operaciones inusuales: son aquellas operaciones tentadas o realizadas en forma aislada o reiterada, sin justificación económica y/o jurídica, que no guardan relación con los usos y costumbres en las prácticas de mercado, ya sea por su frecuencia, habitualidad, monto, complejidad, naturaleza y/o características particulares.

Operaciones sospechosas: son aquellas operaciones tentadas o realizadas, que habiéndose identificado previamente como inusuales, luego del análisis y evaluación realizados por el sujeto obligado, las mismas no guardan relación con las actividades lícitas declaradas por el cliente, o cuando se verifiquen dudas respecto de la autenticidad, veracidad o coherencia de la documentación presentada por el cliente, ocasionando sospecha de Lavado de Activos; o aun cuando tratándose de operaciones relacionadas con actividades lícitas, exista sospecha de que estén vinculadas o que vayan a ser utilizadas para la Financiación del Terrorismo.

El oficial de cumplimiento es el encargado de formalizar las presentaciones

ante la UIF (Unidad de Información Financiera).

A los efectos de la detección de posibles operaciones relacionadas con el Lavado de Activos y el Financiamiento del Terrorismo es importante identificar al cliente, para lo cual se establecen medidas para comprobar su identidad.

Identificación de Personas Expuestas Políticamente: se trata de individuos que desempeñan o han desempeñado, en los últimos 2 años, funciones públicas destacadas a nivel nacional, provincial o municipal, en nuestro país o en un país extranjero, como así también sus allegados cercanos. Todos los clientes, con el objetivo de conocer su condición de PEP, deben completar la Declaración Jurada sobre la Condición de Persona Expuesta Políticamente.

Algunas personas pueden estar actuando por cuenta ajena, como así también ciudadanos que proceden de países calificados por GAFI (Grupo de Acción Financiera Internacional) que no aplican o aplican insuficientemente sus recomendaciones y las personas incluidas en las listas de terroristas.

Legajo del cliente: se confecciona un legajo de identificación de cada cliente el que contendrá los datos de identificación establecidos por la normativa vigente y los procedimientos internos, la documentación acompañada a dichos efectos y las constancias de todas las operaciones de cobro de premios o cambio de valores iguales o superiores a \$ 50.000 (pesos cincuenta mil).

Se consideran clientes a los apostadores que efectúen cobranzas de premios o conversión de valores por montos superiores a los \$ 50.000 (pesos cincuenta mil) o su equivalente en otras monedas o bienes.

En la actividad bajo análisis, aquellos sujetos titulares de agencias de lotería, al momento de pagar premios superiores a \$50.000 en quiniela deben:

1º: Dentro de las 24 hs. hábiles de abonado el premio: enviar un mail a pla@loteria.gba.gov.ar o bien un fax al 0221-412-1183 con el formulario Interno completo.

2º: Dentro de los 7 (siete) días corridos de abonado el premio: acercar en sobre cerrado a la Unidad de Prevención de Lavado de Activos del IPLyC:

- a) Formulario de Identificación, completado y firmado por el apostador.
- b) Fotocopia del DNI del apostador.
- c) Fotocopia del ticket/s ganador/es.
- d) Fotocopia de la validación del/los premio/s.

La documentación debe ser enviada en sobre cerrado al Oficial de Cumplimiento que se encuentre en funciones en ese momento.

A los tres últimos puntos debe colocarle la leyenda “Es copia”, firmarla y colocarle el sello de la Agencia.

La UIF (Unidad de Información Financiera) prohíbe el pago de estos premios en el caso que no se obtenga esa información

-Política de Identificación y Conocimiento del Cliente-:

Art. 12 de la Resolución UIF 199/2011: “En caso de que el cliente se niegue a brindar la documentación solicitada o no la tenga consigo, el pago del premio quedará pendiente hasta tanto se cumpla con lo requerido.”

4. TRATAMIENTO IMPOSITIVO A NIVEL PROVINCIAL

4.1. IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS

El Impuesto sobre los Ingresos Brutos es un impuesto establecido por las distintas provincias, que grava los consumos realizados en todas las etapas, por lo cual se lo considera indirecto y regresivo.

La autoridad de aplicación en el ámbito de la provincia de Buenos Aires es la Agencia de Recaudación de la Provincia de Buenos Aires (ARBA) y los organismos administrativos centralizados y descentralizados q -por ley- posean la facultad de recaudar gravámenes u otros créditos fiscales y aplicar sanciones en sus respectivas áreas.

Rige sobre todos los hechos impositivos perfeccionados en el territorio de la

Provincia.

Son contribuyentes de este impuesto las personas humanas, las sociedades con o sin personería jurídica y demás entes que realicen las actividades gravadas.

Para que una actividad comercial, industrial, de prestación de servicios o de locación de obra y/o servicio esté gravada debe cumplir con los siguientes requisitos: que su ejercicio sea habitual, que sea realizada a título oneroso y que se realice en el territorio de la Provincia.

El período fiscal es el año calendario, es decir, de enero a diciembre de cada año. Se ingresa sobre la base de los ingresos correspondientes, mediante anticipos mensuales liquidados a través de declaraciones juradas. Estos vencen dentro del mes calendario siguiente al que se liquida. Del anticipo a abonar se deduce el importe de las percepciones y retenciones realizadas y se ingresa el saldo resultante a favor del fisco.

Luego de determinar y pagar el último anticipo del año, se presenta la declaración jurada anual en donde se determina el impuesto del período fiscal anual y se expone un resumen de la totalidad de las operaciones del período.

Los ingresos brutos se imputan al período fiscal en que se devengan, existiendo algunos casos particulares.

La base imponible, salvo expresa disposición en contrario, está constituida por los ingresos brutos que se devengan durante el período fiscal por el ejercicio de la actividad gravada. Se define como ingreso bruto al valor o monto total de devengado en concepto de venta de bienes, de remuneraciones totales obtenidas por los servicios, de la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazo de financiación o, en general, el de las operaciones realizadas.

En el caso bajo estudio, la base imponible es especial y se determina por el porcentaje de comisión sobre la recaudación que se establece en el reglamento de cada explotación que se comercializa en agencia.

4.1.1. AGENTES DE RECAUDACIÓN

ARBA ha ido año tras año incorporando nuevos regímenes de retención y percepción y/o modificado los existentes de forma tal que cada vez son más los agentes de recaudación que están obligados, por expreso mandato legal, a asumir la función de recaudar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, depositarlo e informarlo en los plazos y formas establecidas por ARBA, siendo responsables en forma solidaria con los contribuyentes y pasibles, además, de severas multas y sanciones por no actuar como tales o por su actuación en defecto.

Respecto de los regímenes especiales de retenciones y percepciones, debemos decir que la obligación de actuar como agente no está relacionada con montos de ingresos del año anterior, sino con actividades. En el caso bajo estudio, el Instituto de Lotería y Casinos se encuentra obligado a actuar como agente de retención según el artículo 435, DN (DPR Bs. As.) "B" 1/2004. El monto respecto del cual debe practicarse la retención o percepción está dado por la diferencia entre el precio de venta al público y el importe que se transfiera al Estado Provincial, comisión de la agencia o similar, según el juego de que se trate.

La Resolución Normativa (ARBA) 53/2010 establece el procedimiento para actuar como agente de recaudación: entre otros, los de inscripción y modificación de datos.

Según el reglamento de permisionarios, los agentes oficiales tienen la obligación de operar con una cuenta en el Banco de la Provincia de Buenos Aires (agente de retención del Impuesto sobre los Ingresos Brutos).

El artículo 465 de la Disposición Normativa (DPR) "B" 1/2004 establece que las entidades bancarias deben efectuar la retención bajo el régimen de acreditaciones bancarias hasta tanto los sujetos incluidos en la nómina respectiva no demuestren estar comprendidos en alguno de los siguientes supuestos: a) Se encuentren exentos por la totalidad de las actividades que desarrollan. b) Los que revistan, exclusivamente, la condición de expendedores al público de combustibles líquidos. c) Contribuyentes que desarrollen, exclusivamente, las

actividades comprendidas en los artículos 165, incisos b), c) y d), 166, 167 y 169, primer párrafo, del Código Fiscal. (Este inciso comprende a la comercialización de billetes de lotería y de juegos de azar) d) Sujetos que desarrollen, exclusivamente, actividades no alcanzadas por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Ahora bien, a los fines de gozar de la exclusión por los motivos citados, el sujeto pasible del régimen debe formular su reclamo vía web a través de la Aplicación Informática denominada "Reclamos por Disconformidad a las Retenciones Bancarias Régimen Local", de acuerdo con lo establecido en la Resolución Normativa (ARBA) 47/2008. La norma señala que la Autoridad de Aplicación puede requerir, de parte del interesado, la presentación de la documentación respaldatoria que estime corresponder.

El problema se presenta cuando el sujeto incumple con algún requisito formal (falta de presentación de declaraciones juradas mensuales, presentación de las mismas fuera de término, etc.) y vuelve a entrar al padrón de retenciones bancarias, lo que le genera retenciones por todo crédito que se produzca en su cuenta. Esta situación genera una grave dificultad para el permisionario, ya que el IPLyC deposita en su cuenta sumas destinadas al pago de premios en su agencia, o bien si es él quien debe depositar, el importe refiere a la utilidad de los diversos juegos que al IPLyC le corresponde administrar. En ese marco, las retenciones representan un déficit para el sujeto, el cual debe de corregir este desvío con dinero propio y a su vez se incrementa el saldo a favor en el Impuesto.

El artículo 102 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires establece que si una vez extinguida la totalidad de la deuda correspondiente a la obligación fiscal, subsistiese a favor del contribuyente o responsable un remanente, la Autoridad de Aplicación podrá computar el mismo en la forma y modo que establezca mediante reglamentación como pago a cuenta de obligaciones futuras de la misma obligación. En este sentido, las autoridades fiscales han reglamentado, mediante el artículo 330 de la Disposición Normativa (DPR) "B" 1/2004, que cuando las percepciones o las retenciones sufridas que originen saldo a favor del contribuyente, su imputación puede ser trasladada por éste a la

liquidación del o de los anticipos siguientes, aun excediendo el período fiscal. Consecuentemente, el contribuyente puede trasladar el saldo a favor de un período a períodos siguientes para intentar lograr su compensación contra futuras obligaciones del propio impuesto.

Si bien la Agencia de Recaudación prevé este mecanismo, como se mencionó en este trabajo anteriormente, el IPLyC le efectúa las retenciones al agenciero por el Impuesto correspondiente al total de las comisiones abonadas, resultándole ineficiente este medio de compensación con excepción de que realice alguna actividad anexa.

El mencionado artículo 102 del Código Fiscal también prevé la posibilidad de computar el exceso de ingreso del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, generado por retenciones y percepciones sufridas, contra otras obligaciones fiscales adeudadas al Fisco de la Provincia (por ejemplo, del impuesto automotor y del impuesto inmobiliario, entre otros).

Asimismo, el artículo 470 de la Disposición Normativa (DPR) "B" 1/2004 también establece, respecto del Impuesto recaudado como consecuencia del régimen de retención sobre acreditaciones bancarias, que cuando las retenciones sufridas originen saldos a favor del contribuyente, su imputación puede ser trasladada a la liquidación de los anticipos siguientes, aun excediendo el respectivo período fiscal. De subsistir tales saldos, de oficio o a petición de parte, imputan los mismos a la cancelación de otras obligaciones fiscales cuya Autoridad de Aplicación sea ARBA. En el mismo sentido, el artículo 11 de la Resolución Normativa (ARBA) 8/2009 estipula un mecanismo coincidente con el referido ut supra.

Otra vía para recuperar el saldo a favor generado lo configura la demanda de repetición establecida por la Disposición Normativa B 01/04, existiendo la posibilidad, en el caso de personas humanas que revistan la calidad de contribuyente cumplidor, que siendo las sumas reclamadas inferiores a \$ 10.000 (pesos diez mil) se inicien vía página web sin necesidad de formar un expediente administrativo.

4.1.2. SISTEMA SUBE – Sistema Único de Boleto Electrónico

Mediante el Decreto N° 84/09 el Poder Ejecutivo Nacional ordenó la implementación de un Sistema Único de Boleto Electrónico (SUBE) como medio de percepción de la tarifa para el acceso a la totalidad de los servicios de transporte público automotor, ferroviario de superficie y subterráneo de pasajeros de carácter urbano y suburbano. En dicha norma se determinó que la Autoridad de Aplicación es “la Secretaría de Transporte del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios” y el agente de gestión y administración del SUBE será el Banco de la Nación Argentina.

La Secretaría de Transporte y el Banco de la Nación Argentina suscribieron el Convenio Marco “SUBE” número 1479 aprobado por el Poder Ejecutivo Nacional en el cual se acordó, entre otras cuestiones, que a los fines de alcanzar los objetivos contemplados por el citado Decreto el Banco puede encomendar a sus sociedades vinculadas, en forma total o parcial, ejecutar las funciones que le corresponden como Agente de Gestión y Administración del SUBE.

La totalidad de los recursos que se acrediten a través de la recarga de tarjetas SUBE, deducidas las comisiones y gastos correspondientes ingresan a la Cuenta Global de Administración del SUBE, constituida en el Banco de la Nación Argentina, hasta tanto se transfieran los mismos a las cuentas de los distintos operadores de los servicios de transporte público automotor, ferroviario de superficie y subterráneo de pasajeros.

Nación Servicios S.A., en cumplimiento de sus facultades y en pos de la puesta en marcha y operación del sistema de cargas en todo el país, suscribió un Acuerdo Marco con el Gobierno de la Provincia de Buenos Aires, quien actuó a través del Grupo Banco Provincia S.A.

En el mismo, se acordó la colaboración técnica y ejecutiva entre ambas entidades para el desarrollo de la red de carga de la tarjeta S.U.B.E. en el territorio de la Provincia de Buenos Aires.

En virtud de tal acuerdo marco Nación Servicios S.A., el Instituto de Lotería y Casinos de la Provincia y la Cámara de Agencieros Oficiales, suscribieron un convenio a fin de que puedan efectuarse las cargas de la mencionada tarjeta en las agencias de lotería de la Provincia, que así lo soliciten.

La actividad realizada por los agencieros constituye un servicio de gestión en el cobro de las recargas de la tarjeta SUBE por la cual perciben una determinada comisión.

Ante esta situación, el Presidente del Instituto Provincial de Lotería y Casinos consultó acerca del encuadre tributario que le cabe a los agencieros oficiales de ese Organismo frente al Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Al respecto, la Dirección Técnica Tributaria DPR Bs As entendió que esta actividad efectuada por los agencieros oficiales constituye un servicio de gestión brindado al Estado que corresponde encuadrarlo en el código de actividad “Servicios Empresariales NCP” y se expidió mediante Instrucción 15/2012 de fecha 19/04/2012 con respecto a la exclusión de los permisionarios del padrón de retenciones bancarias por esta actividad afirmando que el IPLyC está en condiciones de aplicar alícuota cero.

En el marco de las recientes Resoluciones Normativas 38/17 y 39/17 en las cuales se aprueba el Nomenclador de Actividades del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (NAIIBB-18) aplicable a todos los contribuyentes del gravamen, surge el cuestionamiento de cuál actividad se condice con la actividad del código anterior (servicios empresariales ncp) al existir diversas opciones, a saber:

Cod. Actividad	Descripción Código NAIIBB '99	Cod. Actividad	Descripción Código NAIIBB '18
749909	Servicios Empresariales n.c.p.	741000	Servicios de diseño especializado
749909	Servicios Empresariales n.c.p.	749009	Actividades profesionales, científicas y técnicas n.c.p.
749909	Servicios Empresariales n.c.p.	823000	Servicios de organización de convenciones y exposiciones comerciales, excepto culturales y deportivos
749909	Servicios Empresariales n.c.p.	829100	Servicios de agencias de cobro y calificación crediticia
749909	Servicios Empresariales n.c.p.	829901	Servicios de recarga de saldo o crédito para consumo de bienes o servicios
749909	Servicios Empresariales n.c.p.	829909	Servicios empresariales n.c.p

Por lo expuesto anteriormente, el IPLyC elevó la consulta al Organismo de Aplicación. El mismo se expidió a través del Informe 1/2018 de fecha 11/01/2018, concluyendo la actividad de recarga de tarjetas SUBE se encuentra contemplada en el código 829901 del NAIIBB 18 (Servicios de recarga de saldo o crédito para consumo de bienes o servicios).

4.2. IMPUESTO A LOS SELLOS

Están sujetos a este Impuesto, los actos, contratos y operaciones de carácter oneroso, formalizados en el territorio de la provincia, en instrumentos públicos o privados suscriptos que exterioricen la voluntad de las partes.

Estos, están sujetos al Impuesto por la sola creación y existencia material de los instrumentos respectivos, con abstracción de su validez y eficacia jurídica o posterior cumplimiento. Salvo casos especialmente previstos, la anulación de los actos o la no utilización total o parcial de los instrumentos no da lugar a devolución, compensación o acreditación del Impuesto pagado.

Se entiende por instrumento toda escritura, papel o documento del que surja el perfeccionamiento de los actos, contratos y operaciones alcanzados por el Impuesto, de manera que revista los caracteres exteriores de un título jurídico con el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones sin necesidad de

otro documento y con prescindencia de los actos que efectivamente realicen los contribuyentes.

La base imponible para la venta de billetes de lotería se determina sobre el precio de venta al público, la alícuota para el período fiscal 2017 es de 24%. La obligación impositiva nace por la primera entrega, cualquiera fuera la modalidad adoptada, al comerciante, concesionario, distribuidor, revendedor, intermediario, consignatario o similares.

Se considera contribuyentes a todos aquellos que formalizan los actos y contratos y realizan las operaciones sometidas al Impuesto.

Cuando en la realización del hecho imponible intervienen dos o más personas todas son solidariamente responsables por el total del impuesto, quedando a salvo el derecho de cada uno de repetir de los demás intervinientes la parte correspondiente al Impuesto.

Las sociedades comerciales de cualquier naturaleza, las empresas unipersonales, las asociaciones civiles, cooperativas y entidades públicas o privadas, así como los escribanos, martilleros, consignatarios, acopiadores, comisionistas y otros intermediarios que realicen o intervengan en operaciones que constituyan hechos imposables, deben actuar como agentes de recaudación en el tiempo y forma que establezca el organismo de aplicación, sin perjuicio del pago de los impuestos que le correspondieren por cuenta propia.

El IPLyC es agente de percepción del Impuesto a los Sellos por la emisión de billetes de lotería (según Disposición Normativa B 01/04) por la alícuota que corresponda aplicar al precio de venta al público, reflejándose este monto en un incremento en el precio para el apostador.

4.3. CASO PARTICULAR: ACTIVIDAD ILÍCITA, APUESTAS CLANDESTINAS. SU GRAVABILIDAD

El caso a analizar surgió por la consulta de la Dirección de Fiscalización de la

Región de Junín a la Dirección Técnica Tributaria DPR Bs. As. / ARBA, la cual se expidió mediante Informe N° 30/2001. En el mismo se consulta sobre el alcance en el Impuesto a los Ingresos Brutos respecto de la actividad ilícita de recepción y pase de apuestas clandestinas.

La cuestión a tratar surge a raíz de un procedimiento de allanamiento ordenado por un Juez Federal, por el cual se secuestró documentación relacionada con la actividad desarrollada en un inmueble, de cuyo análisis se concluyó que el mismo se dedicaba a la recepción y pase de apuestas clandestinas.

A resultas de tal accionar, y en cumplimiento de intercambio de información, el ente recaudador nacional (AFIP-DGI) comunicó a la Dirección de Fiscalización de Junín las sumas de ingresos ajustados en el procedimiento llevado a cabo de oficio, en tal ámbito.

En este sentido, podemos anotar que ha resultado distinto el tratamiento de la cuestión en el Derecho Privado y en el Financiero, pues para el primero puede decirse que lisa y llanamente se reprueban los actos ilícitos y, en su consecuencia, los contratos que los tengan por objeto se encuentran invalidados de nulidad absoluta e insanable (art. 953 Código Civil). Ahora bien, el tema central sobre el cual gira la consulta, no resulta nuevo dentro del ámbito del Derecho Tributario, siendo ricos los antecedentes de doctrina existentes que apuntan con diversas posturas a analizar la procedencia o no de gravar las actividades ilícitas.

Jarach (1969), ha expresado que: *"La doctrina jurídica en materia tributaria ha adoptado el lema del Emperador Vespaciano ..., que el dinero no huele, de manera que se pueden obtener de actividades limpias o sucias, porque el tributo no atiende a la licitud o ilicitud de las actividades económico-sociales sino, simplemente, se adecúa a la capacidad contributiva a través de un criterio político de apreciación. Si el criterio político es, por ejemplo, el de gravar el resultado económico de todas las actividades humanas, resultaría contradictorio que las actividades ilícitas no pagasen tributos y se violarían otros principios constitucionales más importantes, como el principio de igualdad. Los que cumplen*

*con las leyes pagarían los impuestos, y los que las violan, o actúan al margen del derecho con actividades poco limpias, o simplemente toleradas, o delictuosas, estarían exentos. Los que viven del lenocinio, del robo sistemático y profesional y de otras actividades de la misma naturaleza, como también lo que contravienen las leyes del agio y de la especulación, no deben estar exentos del impuesto que grava los resultados de las actividades que son definidas por su contenido económico y no por su licitud o ilicitud "*¹.

Cabe señalar que en regla general el hecho imponible del impuesto aparece definido al margen de cualquier calificación sobre su ilicitud o licitud, por lo que esta deviene irrelevante a la hora de interpretar el precepto.

Desde la perspectiva expuesta, resulta evidente que el punto de referencia para la introducción del supuesto de análisis en la fiscalidad radica exclusivamente en la realización del hecho imponible. La casuística es amplísima, resultando esencial que la obtención de la renta y la consecuente disponibilidad para el sujeto de los fondos obtenidos suponga que estos acrecen el patrimonio del que los obtiene, deviniendo en su propiedad con independencia de que la actividad que los ha generado sea o no ilícita. Por consiguiente, la sujeción al Impuesto de la actividad que al llevarse a cabo conlleva la plena realización del hecho imponible, resulta viable, sin que afecte la tributación el que se trate de una actividad ilícita.

Cabe señalar que la opinión expuesta encuentra antecedentes en el ámbito de esta dependencia en el Dictamen N° 29/78, donde se sostuvo, en relación al Impuesto de Sellos, la gravabilidad de la venta de billetes de lotería no autorizada en la Provincia. Así, merece citar como reseña del fundamento del criterio adoptado lo siguiente: "El tributo no depende de la validez o invalidez jurídica de los actos ni su ilicitud desde el punto de vista del Derecho Común. Ello, por cuanto no recae sobre actos jurídicos sino sobre hechos, actos, operaciones o situaciones de la vida económica que manifiesten capacidad contributiva a través

¹ Jarach, Dino. Curso Superior de Derecho Tributario, Edición Liceo Profesional Cima 1969, T.1., página 286

de un criterio político de apreciación “². En definitiva, se dictaminó que: Naciendo la relación jurídica tributaria por voluntad de la ley la obligación del contribuyente depende de la producción del hecho imponible (en el caso la venta de billetes de lotería) con prescindencia de que tal hecho sea válido o inválido, lícito o ilícito.

En el presente, la situación descripta da cuenta de que " en el domicilio... se realizaba la recepción y pase de apuestas de quiniela clandestina...", pudiendo observarse "que en planilla de confección manual... se detallaban diariamente los montos recaudados por cada pasador de jugadas...". Consecuentemente, debe concluirse que la circunstancia fáctica descripta encuadra en la definición del hecho imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos contenido en el art. 142 del Código Fiscal (t.o. 1999 y conc. de textos anteriores), el cual consagra la gravabilidad de las actividades económicas, sin efectuar alusión alguna al origen lícito o ilícito de las mismas.

5. TRATAMIENTO IMPOSITIVO A NIVEL MUNICIPAL – La Plata

5.1. TASA DE PUBLICIDAD Y PROPAGANDA

Los denominados “derechos por publicidad y propaganda” constituyen un tributo de antigua data, previsto en las distintas leyes orgánicas y consecuentemente descripto en las Ordenanzas Fiscales de los municipios de nuestro país, tendiente a gravar la colocación de avisos publicitarios o propagandísticos en el espacio público de jurisdicción municipal, o bien, que lo aprovechen en razón de resultar visibles desde dicho ámbito.

Se ha sostenido que dicho gravamen deviene legítimo debido a la necesidad y justicia “de retribuir a la colectividad el beneficio de aprovechar con interés particular vistas existentes sobre la vía pública y que, en cierto modo se

² Jarach, Dino. Curso Superior de Derecho Tributario, Edición Liceo Profesional Cima 1969, T.1., página 285.

confunden con esta. Se trata de la utilización, con propósitos de ganancia individual, de un lugar público que toda la comunidad ha contribuido a formar con la frecuencia de su tránsito, permanencia o reunión”.

En la municipalidad de La Plata, la publicidad, propaganda escrita, gráfica, audiovisual o sonora, realizados mediante voz humana u otro medio audible, reproducidos ya sea electrónicamente, usando micrófonos, amplificadores, altavoces, etc., hecha en la vía pública o visible desde ésta, se encuentre en inmuebles de propiedad pública o privada, o en vehículos, o dentro del espacio aéreo del Partido, con fines lucrativos, comerciales o económicos; incluye también la publicidad realizada a través de promotores de venta y/o repartidores propagandistas, y toda otra publicidad realizada estará sujeta a abonar el importe que al efecto se establezca.

Para la realización de propaganda o publicidad deberá requerirse y obtener autorización previa de la Agencia Platense de Recaudación y, cuando corresponda, registrar la misma en el padrón respectivo, sin perjuicio de cumplimentar el procedimiento y requisitos que se establezcan.

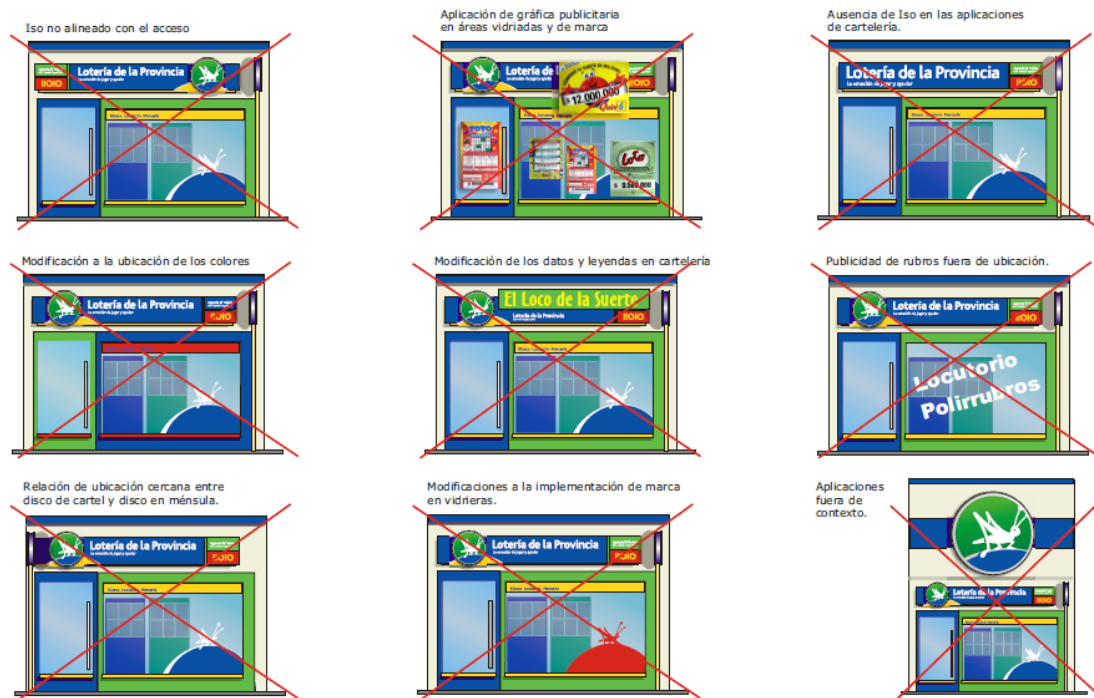
Cuando la solicitud de autorización para la realización de hechos impositivos sea presentada con posterioridad a su realización e iniciación, o medie previa intimación del Fisco, se presumirá una antigüedad mínima equivalente a los períodos no prescriptos con más sus accesorios, al sólo efecto de la liquidación de los derechos respectivos, salvo que el contribuyente probare fehacientemente la fecha de adquisición de los elementos publicitarios.

El IPLyC establece un código formal que se desea transmitir. Está basado en la utilización de una imagen propia de la marca para unificar formalmente todas las agencias de la red, las cuales son ampliamente heterogéneas, por lo que existen usos normalizados de los elementos constitutivos del retail y usos no aceptados de los mismos ya que interfieren con esa propuesta diferenciadora.

Pretende jugar formalmente con un constante equilibrio de los colores principales y secundarios de la marca, por lo que el uso de los elementos y sus dimensiones debe reforzar continuamente esa idea.

En la mayoría de las Ordenanzas Municipales se establecen ciertas exenciones con respecto a los organismos públicos. En este marco, los agencieros pretenden gozar de dicha exención invocando su estrecha relación con el IPLyC. Sin embargo, según la Ley de Juego N° 10.305, su Decreto Reglamentario N° 1444/86 y el Reglamento de Permisos se hace constar el permiso precario por el cual no existe ni relación de dependencia con el agenciero, ni vínculo laboral, ni previsional, ni tributaria. Por lo expuesto, las tasas deben ser impuestas al permisionario y no al IPLyC.





5.2. TASA DE SEGURIDAD E HIGIENE

Esta tasa se abona por los servicios de zonificación, localización y/o inspección destinados a preservar la seguridad, salubridad e higiene en comercios, industrias, depósitos de mercaderías o bienes de cualquier especie, en toda actividad de servicios o asimilables a tales, servicios públicos explotados por entidades privadas, estatales, autárquicas, descentralizadas, y/o de capital mixto que realicen actividades económicas que se desarrollen en locales, establecimiento, oficinas y/o cualquier otro lugar, aunque el titular del mismo por sus fines fuera responsable exento, se desarrollen en forma accidental, habitual, susceptible de habitualidad o potencial.

La base imponible está constituida por los ingresos brutos devengados durante el período fiscal, por el ejercicio de la actividad gravada.

Se considera ingreso bruto el valor o monto total –en valores monetarios, en especies o en servicios– devengados en concepto de venta de bienes, de

retribuciones totales obtenidas por los servicios o actividades ejercidas, los intereses obtenidos por préstamos de dinero a plazo de financiación o en general al de las operaciones realizadas.

La base imponible de esta actividad está dada por la diferencia entre los precios de compra y venta en la medida que los valores de compra y venta sean fijados por el Estado.

Los contribuyentes deben efectuar el pago mediante la presentación de declaraciones juradas, en la forma, modo, plazos y condiciones que determine la Autoridad de Aplicación. En dichas declaraciones juradas deben consignar los datos necesarios para determinar el importe de la obligación fiscal correspondiente.

En todos los casos, el monto del tributo a abonar no puede ser inferior al monto mínimo que establezca la Ordenanza Municipal en materia impositiva. Los mencionados montos mínimos deben abonarse aún en los casos en que los contribuyentes no hubieren ejercido actividad en el período de que se trate.

Cuando un mismo contribuyente desarrolle dos o más actividades sometidas a distinto tratamiento fiscal, las mismas deben discriminarse en las declaraciones juradas que deban presentarse. Si se omitiera la discriminación, todas las actividades son sometidas al tratamiento más gravoso. Igualmente, en el caso de actividades anexas, las mismas tributan el mínimo mayor que establezca la Parte Impositiva.

Los establecimientos, cuya titularidad de habilitación sea detentada por las mismas personas físicas o jurídicas, son considerados como una sola unidad a los efectos de la aplicación de la alícuota, la declaración y la tributación correspondiente de este tributo.

6. REGIMEN DE INFORMACION, COMISIONES ABONADAS POR LOS ENTES REGULADORES A LAS AGENCIAS OFICIALES DE LOTERIA Y OTROS JUEGOS DE AZAR. RESOLUCION GENERAL 3049/2011

Mediante la Resolución General 3049/11 se estableció el "Régimen Informativo de Comisiones sobre Juegos de Azar" a cargo de los sujetos que actúan como organismos de control, comercialización, recaudación y fiscalización de los distintos juegos de azar – entes reguladores correspondientes a cada jurisdicción del país-, quienes quedan obligados a actuar como agentes de información.

La obligación de informar alcanza a la totalidad de los importes abonados a cada titular de agencia de lotería nacional o provincial, en concepto de comisiones sobre los distintos juegos de azar.

La información se suministra por año calendario y agrupada por mes, detallando respecto de cada agencia oficial de lotería y otros juegos de azar, los datos que se indican a continuación:

- a) Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.).
- b) Apellido y nombres, denominación o razón social del titular.
- c) Domicilio.
- d) Tipo de juego de acuerdo con lo previsto en cada jurisdicción.
- e) Importe total de comisiones abonadas mensualmente por cada tipo de juego.

De esta forma, es el IPLyC el sujeto obligado a este régimen de información, encontrándose expuestos al cruce riguroso de información los contribuyentes del caso bajo análisis.

7. OBLIGACIONES FORMALES

7.1. REGIMEN DE FACTURACION

La Resolución General N° 1415/03 establece en su Anexo I apartado A la excepción a la emisión de comprobantes de los concesionarios autorizados para la venta de billetes de lotería, prode, quiniela y otros juegos de azar, únicamente con relación a dichas actividades.

En su lugar, el departamento Cuentas Corrientes del Instituto emite resúmenes mensuales para cada permisionario en donde constan las comisiones devengadas.

7.2. ACTUALIZACION DE INFORMACION

En caso de actualizarse la condición impositiva ante la Administración Federal de Ingresos Públicos (A.F.I.P.), dentro de los cinco días de efectuarse el cambio, debe adjuntar la nueva constancia de inscripción.

8. CONCLUSION

Como corolario al análisis efectuado sobre la actividad de comercialización de juegos de azar por intermedio de los Agentes Oficiales, podemos señalar diversos aspectos de los tributos comentados.

Es dable afirmar que resulta una actividad sujeta a estrictos controles del fisco nacional y provincial, denotándose pocas posibilidades de evasión ya que en el ámbito nacional el IPLyC se encuentra obligado a informar las comisiones sobre juegos de azar por la Resolución General N° 3049/11, información que expone la situación del permisionario. En el mismo sentido, a nivel provincial el IPLyC retiene la totalidad del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Con respecto al Impuesto a las Ganancias, se ha evaluado la situación en la que el titular del legajo sea una persona humana, una sociedad de personas o una persona jurídica regularmente constituida. En tal caso, la presión fiscal ejercida sobre las sociedades del artículo 69 de la Ley, resulta mayor, debido a

que tributan indefectiblemente la alícuota máxima. Dicha situación debe ser ponderada al momento de diagramar la planificación fiscal del contribuyente.

A diferencia de lo anterior, en el Impuesto al Valor Agregado la situación es equivalente para todos los sujetos debido a la exención objetiva determinada en la Ley del tributo.

Asimismo, esta actividad nos demuestra que la misma presenta muchos puntos controvertidos que aún habría que resolver.

A nivel nacional podemos mencionar el régimen de retención de los Impuestos a las Ganancias y al Valor Agregado de la Resolución General N° 2616/09, presentándose un desfasaje al retenerle al sujeto el Impuesto al Valor Agregado, tributo que se encuentra eximido para la actividad en cuestión.

Cabe resaltar la importancia en el cumplimiento de los requisitos formales para evitar la inclusión en el padrón de retenciones bancarias en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos y que no se generen retenciones por todo crédito que se produzca en su cuenta, ya que el permisionario debe corregir el desvío con dinero propio incrementando su saldo a favor en el Impuesto sin poder utilizarlo en la mayoría de los casos.

Por otro lado, en el ámbito municipal existe la puja a partir de presentaciones efectuadas por la Cámara de Agentes Oficiales y Afines Bonaerense para gozar de la exención que se establece en la Ordenanza Municipal sobre los organismos públicos en la Tasa de Publicidad y Propaganda invocando su estrecha relación con el IPLyC. Sin embargo, la viabilidad de dicho reclamo se torna incierta, en vistas a que el permiso otorgado es precario, por lo cual no existe relación de dependencia con el agenciero, ni vínculo laboral, ni previsional, ni tributario, siendo el agente oficial el sujeto pasivo de las tasas y no el IPLyC.

BIBLIOGRAFIA

Libros

Diez, Gustavo E. (2011). *Impuesto a las Ganancias*. (7ma. Ed.). Buenos Aires: La Ley.

Celdeiro, Ernesto C. (2016). *Impuesto a las Ganancias. Explicado y comentado*. (9na. Ed.) Buenos Aires: Errepar.

Celdeiro, Ernesto C. (2016). *Impuesto al Valor Agregado – Explicado y comentado*. (9na. Ed.). Buenos Aires: Errepar.

Cerchiara, Claudia, M. (2017). *Ganancias y Bienes Personales 2016- Cuestiones técnicas y aspectos prácticos para la liquidación*. (1ra. Ed.). Buenos Aires: Errepar.

Consoli Gustavo, Domínguez Gastón y Palou Diego (2011). *Los mecanismos para evitar la acumulación de saldos a favor en Impuestos sobre los Ingresos Brutos*. Publicación Doctrina tributaria Errepar (DTE). Buenos Aires: Errepar.

Gomez, Gustavo, A. (2016). *Agentes de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos de la Provincia de Buenos Aires*. Publicación práctica y actualidad tributaria Errepar. Buenos Aires: Errepar.

Goncalves, Carlos M. (2016). *Los derechos de publicidad y propaganda: un enfoque eminentemente práctico en torno a dos de sus aspectos más controvertidos*. Publicación Doctrina Tributaria Errepar (DTE). Buenos Aires: Errepar.

Grenabuena, Silvia R. (2017). *Impuesto sobre los Ingresos Brutos Provincia de Buenos Aires – Conceptos básicos*. (1ra. Ed.). Buenos Aires: Aplicación Tributaria SA.

Instituto Provincial de Loterías y Casino (IPLyC) (2014). *Manual de procedimientos generales en materia Prevención de Lavado de Activos y Financiamiento del Terrorismo*.

Instituto Provincial de Loterías y Casino (IPLyC) (2005). *Guía de implementación de marca en el entorno y equipamiento para puntos de venta.*

Jarach, Dino (1969). *Curso Superior de Derecho Tributario.* Edición Liceo Profesional Cima.

Marchevsky, Rubén A. (2006). *Impuesto al Valor Agregado – Análisis Integral.* (1ra. Ed.). Buenos Aires: Errepar.

Schestakow Carlos A. (2017). *Monotributo. Modificaciones previstas al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.* Publicación Doctrina Tributaria Errepar (DTE). Diciembre de 2017. Buenos Aires: Errepar.

Leyes/ Decretos/ Resoluciones/ Dictámenes/ Circulares

Ley N° 25865 (B.O. 19/01/2004)

Ley N° 10305 (B.O. 08/08/1985)

Ley N° 26994 (B.O. 08/10/2014)

Ley N° 27430 (B.O. 29/12/2017)

Ley N° 20631 (B.O. 31/12/1973)

Ley N° 20630 (B.O. 22/01/1974)

Ley N° 14880, Ley Impositiva de la Provincia de Buenos Aires 2017 (B.O. 02/01/2017)

Ley N° 26268 (B.O. 13/06/2007)

Ley N° 20.628 (B.O. 31/12/1973) t.o. Decreto N° 649/97, Decreto Reglamentario 1.344/98 y modificatorias. Ley de Impuesto a las Ganancias.

Ley N° 19.550 (B.O. 25/04/1972). Ley de Sociedades Comerciales.

Ley N° 10.397 (B.O. 03/07/1986) t.o. Res. 39/11 y modificatorias. Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires.

Decreto N°1170/1992 (B.O. 17/07/1992)

Decreto N° 84/2009 (B.O. 05/02/2009)

Decreto N° 1479/2009 (B.O. 19/10/2009)

Decreto N° 1936/2010 (B.O. 0912/2010)

Decreto – Ley N° 9060/78

Decreto – Ley N° 9855/82

RG AFIP N° 2616/09 (B.O. 01/06/2009)

RG AFIP N° 1817/05 (B.O. 21/01/2005)

RG AFIP N° 2233/07 (B.O. 29/03/2007)

RG AFIP N° 10/97 (B.O. 21/08/1997)

Resolución Normativa ARBA N° 53/2010 (B.O. 03/08/2010)

Resolución Normativa ARBA N° 47/2008 (B.O. 24/04/2008)

Resolución Normativa ARBA N° 08/2009 (B.O. 27/02/2009)

Resolución Normativa ARBA N° 38/2017 (B.O. 11/10/2017)

Resolución Normativa ARBA N° 39/2017 (B.O. 11/10/2017)

Resolución UIF 199/2011 (B.O. 31/10/2011)

Resolución IPLyC N° 334/2015 (B.O. 16/03/2015) - Reglamento de Permisarios Oficiales.

Instrucción ARBA 15/2012, 19 de abril de 2012

Informe ARBA 1/2018, 11 de enero de 2018. Dirección Ejecutiva - Gerencia General de Técnica Tributaria y Catastral.

Informe D.T.T. 15/2012 (P.B.A.), 19 de abril de 2012. Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Sistema Único de Boleto Electrónico – SUBE. Recarga de tarjetas. Encuadre actividad.

Informe D.T.T. 30/2001 (P.B.A.), Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Hecho imponible. Actividad ilícita: apuestas clandestinas. Su gravabilidad.

Ordenanza Municipal N° 10993, Código Tributario Municipalidad de La Plata, 07 de diciembre de 2012.

Jurisprudencia Judicial

TFN – Sala C – 30/09/2003. “López, Eduardo José”.

Jurisprudencia Administrativa

Dictamen (D.A.T) N° 61/2004 (B.O. AFIP 01/10/2004)

Dictamen (D.A.T.) N° 05/16 (B.O. AFIP-DIALIR 04/03/2016)

Referencias Internet

<http://www.caolab.com.ar/>

<http://www.loteria.gba.gov.ar/> (manuales de uso interno para el personal)